



Actualité deuxième, troisième et quatrième trimestre 2013

Actualité Législative

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

CONTROLE & CONTENTIEUX

Vérification de comptabilité : obligation de produire la comptabilité analytique et les comptes consolidés

La loi de finances pour 2014 institue pour les grandes entreprises qui font l'objet d'une vérification de comptabilité une obligation de présenter leur comptabilité analytique et leurs comptes consolidés à l'administration ([LF 2014, art. 99-I](#) ; CGI, LPF, art. L. 13 nouveau). Cette mesure s'applique aux vérifications dont les avis sont adressés à compter du 1er janvier 2014. Elle concerne donc les exercices non prescrits soumis à la vérification mentionnés sur cet avis.

Sont visées par l'obligation de présenter leur comptabilité analytique les entreprises qui relèvent de la DVNI et de la DGE. Les entreprises tenues de présenter leurs comptes consolidés sont celles qui doivent établir et publier chaque année de tels comptes en application du code de commerce (c. com. art. L 233-16).

Le défaut de présentation de la comptabilité analytique ou des comptes consolidés est passible d'une amende de 1500 € ([LF 2014 art. 99-II](#) ; CGI art. 1739 E nouveau).

Prise de copie des documents consultés lors d'un contrôle fiscal

Pour mettre fin aux pratiques non coopératives de certains contribuables, les agents de l'administration peuvent, sans que le contribuable puisse s'y opposer, prendre copie des documents dont ils ont connaissance dans le cadre d'une vérification de comptabilité ou d'un examen de situation fiscale personnelle ([LLFF du 6.12.2013, art. 44](#) ; CGI, LPF, art. L. 13 F nouveau).

Le contribuable qui s'oppose à cette nouvelle obligation encourt une amende de 1 500 € pour chaque document dont il refuse la copie, sans que le total des amendes puisse être supérieur à 10 000 € (CGI art. 1734 modifié).

Comptabilité informatisée : copie des fichiers en cas de contrôle inopiné

Pour éviter que le contribuable ne fasse disparaître des éléments tendant à prouver l'existence d'irrégularités, l'administration fiscale peut effectuer un contrôle inopiné et procéder à des constatations matérielles qui perdraient toute leur valeur si elles étaient différées.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, les agents de l'administration qui procèdent à un contrôle inopiné sont désormais autorisés à réaliser un double jeu de copies concernant :

- d'une part, les fichiers relatifs aux informations, données et traitements informatiques ;
- d'autre part, la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations fiscales ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 14 ; CGI, LPF, art. L. 47 A, III nouveau).

Une copie est alors remise au contribuable, tandis que l'autre est conservée par l'administration.

Contrôle des comptabilités informatisées : manquement à l'obligation de produire le fichier des écritures comptables

La présentation des documents comptables, par la remise à l'administration fiscale d'une copie des fichiers des écritures comptables (FEC), sous forme dématérialisée est obligatoire pour les vérifications de comptabilité pour lesquelles un avis de vérification est adressé à l'entreprise après le 1^{er} janvier 2014 (CGI, LPF, art. L. 47 A-I). Dans sa rédaction issue de la loi de finances rectificative pour 2012, l'article 1729 D du code général des impôts avait prévu de sanctionner le défaut de présentation de la comptabilité selon ces modalités par une amende proportionnelle au chiffre d'affaires ou égale à 1 500 € lorsque le montant de l'amende est inférieur à cette somme.

Dans sa décision du 29 décembre 2013, le Conseil constitutionnel a annulé les sanctions proportionnelles ([décision 2013-685 DC du 29 décembre 2013, point 110](#)). En cas de manquement à ses obligations, le contribuable encourt donc une simple amende fixe de 1 500 €.

Durée de la vérification de comptabilité sur place au-delà de 3 mois en cas d'activité occulte

Une nouvelle exception est apportée à la limitation à 3 mois de la durée de vérification de comptabilité. Pour les contrôles dont la première intervention sur place a lieu à compter du 8 décembre 2013, la durée de vérification de comptabilité peut désormais excéder 3 mois si le contribuable s'est livré à une activité occulte ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 50 ; CGI, LPF, art. L. 52, II-7° nouveau).

Taxation d'office : dispense d'une mise en demeure préalable en cas d'activité occulte

La procédure de taxation d'office n'est applicable que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les 30 jours de la notification d'une mise en demeure. Toutefois, jusqu'à présent, l'administration était dispensée de cette mise en demeure, notamment, si le contribuable ne s'était pas fait connaître d'un centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce ou s'il s'était livré à une activité illicite.

La loi supprime ce cas de dispense pour le remplacer par l'hypothèse, plus large, selon laquelle le contribuable se serait livré à une activité occulte ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 50 ; CGI, LPF, art. L. 68, 3° modifié).

Réponse aux observations des holdings

L'administration fiscale n'est désormais plus tenue par le délai de 60 jours pour répondre aux observations présentées par les sociétés holdings dont l'actif est supérieur à 7,6 M€, et ce quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 51 ; CGI, LPF, art. L. 57 A, II nouveau).

Prix de transfert : documentation

Documentation complète. Pour les entreprises qui sont tenues de produire une documentation relative à leurs prix de transfert lors de l'engagement d'une vérification de comptabilité (CGI, LPF, art. L. 13 AA), il convient de compléter cette documentation par les décisions des administrations fiscales étrangères (« rulings ») rendues au profit d'entreprises associées de la société soumise à l'obligation de documentation ([LF 2014, art. 98](#)).

Les entreprises qui ne fournissent pas à l'administration les éléments de documentation complète de leurs prix de transfert à la suite d'une mise en demeure

(CGI, LPF, art. L. 13 AA-III et L. 13 AB) encourent une amende pour chaque exercice vérifié. Cette amende est d'un montant de 10 000 € ou, si le montant correspondant est supérieur à cette dernière somme, et compte tenu de la gravité des manquements, d'un montant de 5 % des bénéfices transférés (CGI art. 1735 ter). En l'absence de rectification, cette pénalité ne s'applique donc pas.

Documentation allégée. Une nouvelle obligation déclarative est mise à la charge de ces entreprises. Elles doivent transmettre tous les ans à l'administration une documentation allégée sur leurs prix de transfert ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 45 ; CGI art. 223 quinquies B nouveau). Cette transmission doit être réalisée dans les 6 mois de la date limite de dépôt de la déclaration annuelle des résultats.

La nouvelle obligation déclarative doit être accomplie dans les 6 mois qui suivent les déclarations de résultat dont l'obligation de dépôt arrive à échéance à compter du 8 décembre 2013.

Aucune sanction spécifique n'étant prévue en cas de non-respect de ces obligations déclaratives, il convient d'appliquer les règles générales (CGI art. 1729 B).

Procédures amiables

Lorsqu'une entreprise fait l'objet d'une rectification sur ses prix de transfert, il est fréquent qu'à la demande de celle-ci ou de l'entreprise étrangère associée concernée, s'engagent entre l'administration fiscale française et son homologue étrangère, une procédure – dite amiable – visant à tenter d'éliminer la double imposition internationale résultant de la rectification initiale.

Pendant la durée de cette procédure amiable, l'établissement de l'impôt est suspendu (CGI, LPF, art. L. 189 A). C'est seulement à l'issue de la procédure que l'impôt peut, le cas échéant, être recouvré.

Cette disposition, identifiée comme une originalité française injustifiée (mission de comparaisons internationales sur la lutte contre l'évasion fiscale via les échanges économiques et financiers intragroupe, mars 2013), est supprimée pour les procédures amiables ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2014 ([LF 2014, art. 101](#) ; CGI, LPF, art. 189 A abrogé).

Déclaration des souscripteurs de contrats détenus dans des sociétés étrangères

Lorsque des contrats de capitalisation ou des placements de même nature, notamment des contrats d'assurance-vie, sont souscrits auprès d'entreprises d'assurances, ou encore d'institutions de prévoyance et d'organismes assimilés établis hors de France, les souscripteurs, résidents français, sont tenus de mentionner, en même temps que leur déclaration de revenus, les références des contrats concernés, la date d'effet et la durée de ces contrats et les opérations de remboursement (CGI art. 1649 AA).



À compter du 1^{er} janvier 2016, le souscripteur devra également indiquer le versement des primes effectué au cours de l'année précédente et, le cas échéant, la valeur de rachat ou le montant du capital garanti, y compris sous forme de rente, au 1^{er} janvier de l'année de la déclaration ([LFR 2013 art. 10-I-3°](#) ; CGI art. 1649 AA, al. 1 modifié).

Renforcement des moyens de contrôle à l'égard des éditeurs et des concepteurs de logiciels de comptabilité

Depuis le 8 décembre 2013, les entreprises ou les opérateurs qui conçoivent ou éditent des logiciels de comptabilité, de gestion ou des systèmes de caisse ou qui interviennent techniquement sur les fonctionnalités de ces produits affectant, directement ou indirectement, la tenue des écritures comptables (CGI art. 1743-1°) sont tenus de présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, tous codes, données, traitements ou documentation qui s'y rattachent ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 20-I-1° ; CGI, LPF, art. L. 96 J nouveau). Les manquements entraînent l'application d'une amende égale à 1 500 € par logiciel ou système de caisse vendu ou par client pour lequel une prestation a été réalisée dans l'année (CGI, LPF, art. 1734).

À compter du 8 décembre 2013, les entreprises ou les opérateurs qui mettent à disposition des logiciels permissifs sont passibles d'une amende égale à 15 % du chiffre d'affaires provenant de la commercialisation de ces logiciels ou systèmes de caisse ou des prestations réalisées ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 20-II-2° ; CGI art. 1770 undecies-I nouveau). Cette amende s'applique également aux distributeurs de ces produits qui savaient ou ne pouvaient ignorer qu'ils présentaient les caractéristiques décrites ci-dessus.

Les entreprises ou les opérateurs qui conçoivent ou éditent ces logiciels permissifs sont solidairement responsables du paiement des droits rappelés mis à la charge des entreprises qui se servent de ces logiciels et systèmes de caisse dans le cadre de leur exploitation et correspondant à l'utilisation de ces produits (CGI art. 1770 undecies-II nouveau).

Exploitation par l'administration fiscale de preuves illicites pour engager certaines procédures de redressement

Un nouvel article du Livre des procédures fiscales permet à l'administration fiscale d'utiliser des preuves d'origine illicite dans le cadre des procédures fiscales mises en œuvre pour le contrôle de l'impôt, à l'exception des perquisitions réalisées dans l'exercice des visites domiciliaires (CGI, LPF, art. L. 16 B) et du droit de visite (CGI, LPF, art. L. 38).

Ainsi, ne peuvent être écartés au seul motif de leur origine les documents, pièces ou informations que l'administration utilise et qui sont régulièrement portés à sa connaissance soit dans les conditions prévues pour l'exercice de son droit de



communication soit dans le cadre de l'assistance administrative internationale ([LLFF du 6.12.2013, art. 37](#) ; CGI, LPF, art. L. 10-0 AA nouveau).

Examen hors ESFP des relevés bancaires de comptes étrangers non déclarés transmis par des tiers

À compter du 8 décembre 2013, l'administration peut examiner l'ensemble des relevés de compte du contribuable sur les années au titre desquelles l'obligation de déclaration de ses comptes bancaires ou de ses contrats d'assurance-vie ouverts à l'étranger (CGI art. 1649 A et 1649 AA) n'a pas été respectée, sans que cet examen constitue le début d'une procédure de vérification de comptabilité ou d'une procédure d'examen de situation fiscale personnelle (ESFP). Ces relevés de comptes sont transmis à l'administration, soit spontanément par des tiers (autorité judiciaire, par exemple), soit à sa demande ([LLFF du 6.12.2013, art. 58-I](#) ; CGI, LPF, art. L. 10-0 A modifié).

Déclaration des transferts de fonds dans l'UE

Les personnes physiques qui transfèrent vers ou depuis un État membre de l'UE des sommes, titres ou valeurs sans intermédiaire financier doivent en faire la déclaration auprès de l'administration des douanes, dès lors que le montant du transfert excède 10 000 € (c. mon. et fin. art. L. 152-1 ; CGI art. 1649 quater A).

Cette obligation déclarative est étendue aux cartes prépayées représentant un montant cumulé supérieur à 10 000 €, aux plaques, jetons et tickets de casino et aux transferts d'or ([LLFF du 6.12.2013, art. 54](#)).

Déclaration événementielle des trusts : nouvelles obligations à la charge de l'administrateur

L'administrateur d'un trust dont le constituant ou l'un au moins des bénéficiaires a son domicile fiscal en France ou qui comprend un bien ou un droit qui y est situé est tenu d'en déclarer la constitution, la modification ou l'extinction, ainsi que le contenu de ses termes (CGI art. 1649 AB). Depuis le 8 décembre 2013, l'administrateur doit également indiquer le nom du constituant et des bénéficiaires ([LLFF du 6.12.2013, art. 11](#) ; CGI art. 1649 modifié). Cette même déclaration événementielle du trust comprenant la mention des noms du constituant et des bénéficiaires pèse sur tout administrateur d'un trust dès lors qu'il a son domicile en France.

Il est institué un registre public des trusts qui recense les trusts déclarés, les noms de l'administrateur, du constituant et des bénéficiaires ainsi que la date de constitution du trust et dont les modalités de consultation seront précisées par un décret en Conseil d'État.

Le défaut ou l'insuffisance de déclaration est sanctionné par une amende (CGI art. 1736-IV bis). Depuis le 8 décembre 2013, son montant s'élève à 20 000 € (au lieu de 10 000 €) ou, s'il est plus élevé, à 12,5 % (au lieu de 5 %) des biens ou droits placés dans le trust ainsi que des produits qui y sont capitalisés ([LLFF du 6.12.2013, art. 12](#) ; CGI art. 1736-IV bis modifié).

Aménagements du délai de reprise en cas de demande d'assistance internationale

À l'expiration du délai de prescription, l'administration ne peut plus établir d'imposition primitive ou supplémentaire (CGI, LPF, art. L. 168 à L. 189). Le délai de prescription peut, dans certains cas, être prorogé.

Dans le cadre d'une demande d'assistance administrative internationale, la prorogation du délai spécial de reprise expire :

- comme auparavant, le 31 décembre de l'année qui suit celle de la réception de la réponse ;
- et désormais, au plus tard, le 31 décembre de la troisième année suivant celle au titre de laquelle le délai initial de reprise est écoulé ([LLFF du 6.12.2013, art. 59](#) ; CGI, LPF, art. L. 188 A, al. 1er). Auparavant, ce délai expirait au plus tard à la fin de la cinquième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition était due.

Ces aménagements concernent les demandes formulées dans les délais de reprise venant à expiration à compter du 8 décembre 2013.

Sanctions fiscales pour manquement à certaines obligations déclaratives

Pour les entreprises qui ont des filiales ou succursales bénéficiant d'un régime fiscal privilégié et qui sont imposables à l'IS en France, sous certaines conditions, à raison des bénéfices ou revenus positifs réalisés par ces filiales et succursales (CGI art. 209 B-I), le manquement aux obligations déclaratives particulières (CGI art. 209 B ; CGI, ann. II, art. 102 Z à 102 ZB) sera sanctionné par des amendes spécifiques ([LLFF du 6.12.2013, art. 6I-2°](#) ; CGI art. 1763 A nouveau).

Les services des impôts ont la possibilité de mettre une entreprise en demeure de produire les éléments déclaratifs relatifs à ses actionnaires, et à ses filiales et participations. Pour chaque manquement constaté après mise en demeure (défaut de réponse ou réponse partielle), une amende de 1 500 €, ou de 10 % des droits rappelés si ce dernier montant est plus élevé, pourra être appliquée (CGI art. 1763-IV). L'amende pourra être appliquée par personne ou groupement de personnes au titre d'un exercice. Sont visées notamment (CGI art. 53 A, 172, 172 bis et 223) :

- la liste des associés détenant au moins 10 % du capital ou des actifs d'une société (formulaires 2059 F, 2033 F, 2153, 2139 C et 2035 F) ;



- la liste des filiales et participations détenues à 10 % au moins (formulaires 2059 G, 2033 G, 2154, 2139 D et 2035 G) ;
- la liste des associés des sociétés de personnes non soumises à l'IS (formulaires 2031, 2035 et 2072) et pour les sociétés civiles immobilières, celle des tiers non associés bénéficiant de la jouissance gratuite des locaux (formulaire 2072 S).

ISF : déclaration tardive des contribuables détenant des avoirs à l'étranger

La loi relative à la lutte contre la fraude prévoit l'application de sanctions plus lourdes aux détenteurs d'avoirs non déclarés à l'étranger ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 60). À compter de l'ISF dû au titre de l'année 2014, la majoration pour souscription tardive de la déclaration d'ISF est portée à 40 % pour les personnes devenant redevables de l'ISF à la suite de la révélation d'avoirs non déclarés à l'étranger que ce soit sous la forme de comptes bancaires ou de contrats d'assurance-vie (CGI art. 1728-5).

Cette majoration initialement prévue au taux de 10 % sanctionne les déclarations de patrimoine (déclaration d'ISF ou déclaration 2042 C) dont le dépôt fait suite à la déclaration d'avoirs détenus à l'étranger qui n'ont pas fait l'objet des obligations déclaratives prescrites listées ci-dessous.

Cette mesure permet de rétablir une égalité entre ces redevables et les redevables déjà assujettis à l'ISF puisque, pour ces derniers, la révélation d'actifs dissimulés constitue une insuffisance de déclaration entraînant une majoration d'au moins 40 % (CGI art. 1729).

Cette majoration s'applique en cas de défaut des obligations déclaratives suivantes :

- déclaration, par les personnes physiques et certaines personnes morales domiciliées ou établies en France, des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger (CGI art. 1649 A) ;
- déclaration, par les souscripteurs, des contrats d'assurance-vie souscrits auprès d'organismes établis hors de France (CGI art. 1649 AA) ;
- déclaration, par les administrateurs de trusts, d'une part, de la constitution, la modification ou l'extinction du trust ainsi que du contenu de ses termes, et d'autre part, de la valeur vénale au 1er janvier de l'année, des biens, droits ou produits capitalisés composant le trust (CGI art. 1649 AB).

Sanction pour défaut de déclaration de comptes à l'administration

Les administrations publiques, les établissements ou organismes soumis au contrôle de l'autorité administrative et toutes personnes qui reçoivent habituellement en dépôt des valeurs mobilières, titres ou espèces doivent déclarer à l'administration

des impôts l'ouverture et la clôture des comptes de toute nature (CGI art. 1649 A, 1er al.).

Les comptes ainsi déclarés sont recensés dans le fichier des comptes bancaires (FICOBA), géré par la DGFIP.

L'article 19 de la loi relative à la lutte contre la fraude a créé une sanction spécifique en cas de non-respect de l'obligation. Le montant de l'amende est fixé à 1 500 € par ouverture ou clôture de compte non déclarée. Par ailleurs, sauf cas de force majeure, les omissions de déclaration de modification de compte, les inexactitudes ou omissions constatées dans les déclarations pourront entraîner l'application d'une amende de 150 € par omission ou inexactitude, sans que le total des amendes puisse toutefois excéder 10 000 € ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 19 ; CGI art. 1736-IV modifié).

Délit de fraude fiscale : modification des circonstances aggravantes

La loi prévoit de nouvelles circonstances aggravantes au délit de fraude fiscale et introduit une nouvelle cause légale de diminution des peines ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 9-I ; CGI art. 1741). Ces dispositions s'appliquent aux infractions commises à compter du 8 décembre 2013, date de l'entrée en vigueur de la loi.

Tout agissement frauduleux est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 500 000 € et d'un emprisonnement de 5 ans. Les peines sont portées à 2 000 000 € et 7 ans d'emprisonnement lorsque les faits ont été commis en bande organisée ou réalisés ou facilités au moyen :

- soit de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger ;
- soit de l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiduciaire ou institution comparable établis à l'étranger ;
- soit de l'usage d'une fausse identité ou de faux documents, au sens de l'article 441-1 du code pénal, ou de toute autre falsification ;
- soit d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;
- soit d'un acte fictif ou artificiel ou de l'interposition d'une entité fictive ou artificielle.

Une cause légale de diminution de peine est par ailleurs instituée. La durée de la peine privative de liberté encourue par l'auteur ou le complice d'un des délits mentionnés ci-dessus est réduite de moitié si, ayant averti l'autorité administrative ou judiciaire, il a permis d'identifier les autres auteurs ou les complices.



Aménagement des règles concernant le dépôt des plaintes

Par dérogation aux règles de droit commun selon lesquelles les délits se prescrivent par 3 ans (c. proc. pén. art. 8), l'administration a désormais la possibilité de déposer une plainte jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au cours de laquelle l'infraction a été commise ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 53 ; CGI, LPF, art. L. 230).

Lorsque l'infraction concerne les droits d'enregistrement et la taxe de publicité foncière (CGI art. 1837), la plainte doit être déposée dans les six ans qui suivent l'affirmation jugée frauduleuse.

Saisine de la commission sans information préalable du contribuable

La commission des infractions fiscales examine les affaires qui lui sont soumises par le ministre chargé du budget. En principe, le contribuable est avisé de la saisine de la commission des infractions fiscales qui l'invite à lui communiquer, dans un délai de 30 jours, les informations qu'il jugerait nécessaires (CGI, LPF, art. L. 228).

Cette procédure n'a toutefois pas lieu d'être suivie lorsque le ministre fait valoir qu'une infraction fiscale est susceptible de résulter des circonstances suivantes ([LLFF du 6.12.2013](#), art. 9 ; CGI, LPF, art. L. 228, al. 4 et 5 modifiés) :

- l'utilisation, aux fins de se soustraire à l'impôt, de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger ;
- l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiduciaire ou institution comparable établis à l'étranger.

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité Législative juin 2014 »](#)