

BOI-DJC – COVID-19-20

Adaptation par ordonnances des délais de procédures administratives et juridictionnelles - Incidences en matière de contrôle fiscal

Objet de la demande	Réponse apportée
I de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 relative à la prorogation des délais échus pendant la période d'urgence sanitaire et à l'adaptation des procédures pendant cette même période	
1. Suspension des délais de prescription	
<p>La suspension du délai de reprise de l'administration pendant la période juridiquement protégée a-t-elle pour conséquence d'interrompre le délai pour une durée égale au délai de reprise prolongé compte tenu de la suspension ou seulement égale au délai initial de reprise ?</p> <p>Un exemple illustrant les conséquences de la suspension du délai de reprise au regard du délai dont disposera l'administration pour mettre en recouvrement ce rappel et du délai spécial de réclamation prévu à l'article R 196-3 du livre des procédures fiscales (LPF) serait le bienvenu.</p>	<p>Les dispositions de l'article 10 de l'ordonnance se limitent à suspendre le délai de reprise de l'administration sans juridiquement le proroger. En cas d'interruption d'un délai de reprise bénéficiant de cette suspension, le nouveau délai ne doit pas être augmenté de la durée pendant laquelle le délai de reprise initial a été suspendu.</p> <p>Par exemple, la durée de la période juridiquement neutralisée (du 12 mars au 23 août inclus) étant de 165 jours, les rectifications afférentes à l'impôt sur le revenu dû à raison des revenus de 2017 pourront être notifiées jusqu'au 14 juin 2021 au lieu du 31 décembre 2020.</p> <p>La proposition de rectification notifiée 15 février 2021 interrompt le délai de reprise de trois ans et ouvre un nouveau délai de même nature et de même durée : le nouveau délai dont dispose l'administration pour mettre en recouvrement les impositions supplémentaires court donc jusqu'au 31 décembre 2024.</p> <p>Dans l'hypothèse où la proposition de rectification est notifiée le 15 décembre 2020, l'administration n'a pas utilisé son délai prolongé donc la suspension n'a pas d'effet. Le délai dont dispose l'administration pour mettre en recouvrement les impositions supplémentaires court jusqu'au 31 décembre 2023.</p> <p>S'agissant du délai de réclamation contentieuse, son terme est fixé par la date de mise en recouvrement des impositions supplémentaires ou, si elle est plus favorable, par la date de notification de la proposition de rectification.</p> <p>Si la mise en recouvrement des rappels a lieu en 2021, le délai général de réclamation court jusqu'au 31 décembre 2023 et le délai spécial de réclamation court jusqu'au 31 décembre 2024.</p> <p>Si la mise en recouvrement a lieu en 2022, le délai général et le délai spécial auront tous les deux pour terme le 31 décembre 2024.</p>
2. Suspension des autres délais de procédure	

BOI-DJC – COVID-19-20

Adaptation par ordonnances des délais de procédures administratives et juridictionnelles - Incidences en matière de contrôle fiscal

<p>Le délai prévu à l'article L. 11 du LPF pour répondre à une demande de renseignement est-il prorogé automatiquement ?</p>	<p>Le délai prévu à l'article L. 11 du LPF est dans le champ de la suspension prévue par le 2° de l'article 10. Ce délai sera prorogé automatiquement s'il est non échu au 12 mars ou s'il commence à courir au cours de la période comprise entre le 12 mars 2020 et le 23 août 2020.</p>
<p>Comment calcule-t-on le report des délais de réponse à la proposition de rectification (normalement 30 jours ou 60 jours) dans le cas où les délais ont commencé à courir avant le 12 mars 2020. Une illustration est souhaitée.</p>	<p>Un contribuable qui a reçu une proposition de rectification le 6 mars et disposait normalement d'un délai de réponse de 30 jours, aurait normalement pu répondre jusqu'au 6 avril, le délai de trente jours étant un délai franc.</p> <p>Le terme de la période de suspension étant fixé au 23 août 2020, le délai de réponse de trente jours du contribuable s'achève le 18 septembre 2020 (soit cinq jours entre les 6 et 12 mars et vingt-cinq jours entre les 24 août et 17 septembre).</p>
<p>La référence à la date de réception de la proposition de rectification mentionnée au § 60 du BOI prête à confusion car c'est plutôt la date d'envoi des observations du contribuable qui fait foi.</p>	<p>Pour éviter toute confusion, l'exemple 3 du paragraphe 60 du BOI-DJC-COVID-19-20 sera reformulé de la façon suivante :</p> <p>Les observations d'un contribuable suite à l'envoi d'une proposition de rectification ont été adressées par celui-ci le 23 mars et reçues par l'administration le 25 mars, alors que le délai de trente jours, éventuellement prorogé, pour adresser celles-ci, serait arrivé à expiration le 15 mars en l'absence d'entrée en vigueur des dispositions suspendant les délais applicables en cours de contrôle fiscal.</p> <p>Compte tenu de cette suspension, les observations du contribuable sont considérées comme adressées dans le délai de trente jours éventuellement prorogé. Au cas particulier, le délai de soixante jours prévu par l'article L. 57 A du LPF pour répondre aux observations du contribuable est applicable. Le point de départ de ce délai (date de réception de ces observations) étant compris dans la période de suspension, ce délai de soixante jours ne commencera à courir qu'à compter de la fin de cette période.</p>
<p>Pour prévenir toutes interrogations et sources d'incompréhension chaque contribuable concerné par ces mesures de reports de délais, devrait faire l'objet d'une information.</p>	<p>Ces dispositions font l'objet d'une large communication, notamment du Ministre, mais aussi auprès des associations représentatives des entreprises et des associations représentant les professionnels du chiffre et du droit qui les accompagnent.</p> <p>En l'absence d'obligation légale, les services ne sont pas tenus d'informer systématiquement le contribuable, ce qui n'interdit naturellement pas de répondre aux sollicitations des personnes contrôlées. Ces recommandations n'ont toutefois pas à figurer dans la doctrine. Il a été recommandé aux services de faire mention des reports de délais dans les pièces de procédure.</p>

BOI-DJC – COVID-19-20

Adaptation par ordonnances des délais de procédures administratives et juridictionnelles - Incidences en matière de contrôle fiscal

II de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 relative à la prorogation des délais échus pendant la période d'urgence sanitaire et à l'adaptation des procédures pendant cette même période

L'option d'une société de personnes pour l'impôt sur les sociétés ainsi que l'option pour l'intégration fiscale relèvent-elles des dispositions de l'article 10 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020.

L'article 10 de l'Ordonnance prévoit expressément, que le report prévu à l'article 2 ne s'applique pas aux déclarations servant à l'imposition et à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts, droits et taxes. Il ne s'applique donc pas aux courriers d'option pour l'IS ou pour le régime de l'intégration fiscale.

Toutefois, en application du III de l'article 223 A du CGI, l'option pour le régime d'intégration fiscale doit être notifiée au plus tard à l'expiration du délai prévu pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant celui au titre duquel le régime s'applique.

Le délai d'option pour le régime d'intégration est logiquement reporté dans les mêmes conditions que le report de l'échéance déclarative en matière de résultat.

Par ailleurs, l'option est normalement notifiée sur papier libre selon le modèle établi par l'administration.

Dans le contexte actuel, il est admis que l'option soit transmise sur un document pdf signé et scanné puis transmis par courriel au service gestionnaire compétent via la messagerie sécurisée du compte fiscal de l'entreprise.

S'agissant de la lettre d'option à l'IS, l'article 239 du CGI prévoit que l'option doit être exercée avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés. Il n'y a pas de mesure de tolérance jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultat. Par exception, si l'entreprise justifie qu'elle n'est pas en mesure de transmettre l'option (cabinet comptable ou locaux fermés), un délai supplémentaire sera octroyé, sur demande, par le service gestionnaire.

Questions diverses sur la suspension des délais

L'obligation déclarative prévue en matière de prix de transfert par l'article 223 quinquies B du CGI bénéficie-t-elle du report prévu par l'article 2 de l'ordonnance ?

L'obligation déclarative prévue à l'article 223 quinquies B du CGI participe, compte-tenu de sa nature visant à documenter les transferts de bénéfices à l'étranger, à servir à l'imposition et à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts, droits et taxes, ce quand bien-même elle serait utilisée dans le cadre d'un contrôle fiscal.

BOI-DJC – COVID-19-20

Adaptation par ordonnances des délais de procédures administratives et juridictionnelles - Incidences en matière de contrôle fiscal

	<p>Par conséquent, il ne saurait être fait d'exception spécifique pour cette déclaration. Aucun délai particulier n'est prévu.</p>
Recours pré contentieux.	<p>Pour ce qui concerne le délai d'instruction des réclamations contentieuses prévu à l'article R* 198-10 du LPF, il s'agit d'un délai au terme duquel une décision de l'administration doit intervenir de sorte que l'article 7 de l'ordonnance n° 2020-306 est applicable. Ainsi, les délais en cours à la date du 12 mars 2020 sont suspendus à compter de cette date jusqu'à la fin de la période juridiquement neutralisée définie au I de l'article 1er de l'ordonnance précitée; les délais qui auraient dû commencer à courir durant la période précitée ne commenceront à courir qu'après achèvement de celle-ci.</p> <p>Il est toutefois rappelé que l'expiration du délai ainsi imparti a pour unique conséquence d'ouvrir au contribuable, à défaut de décision notifiée dans ce délai par le directeur, le droit de saisir directement le tribunal compétent, c'est-à-dire, suivant le cas, le tribunal administratif ou le tribunal de grande instance, sans qu'aucun délai ne lui soit opposable.</p> <p>Le contribuable n'encourt donc aucune forclusion tant qu'il n'a pas reçu de décision de l'administration.</p>
Les requérants résidant en Outre-mer ou à l'étranger bénéficient-ils des dispositions de l'article 2 de l'ordonnance n° 2020-306 ?	<p>L'article R. 421-7 du code de justice administrative prévoit que les requérants résidant en Outre-mer ou à l'étranger bénéficie du délai de recours prévu à l'article R. 421-1 augmenté d'un mois ou deux mois selon le cas. Ce délai de distance vient donc s'ajouter systématiquement au délai de droit commun.</p> <p>L'article 2 de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 rendu applicable tant devant le juge administratif (article 15 de l'ordonnance n° 2020-305 du 25 mars 2020) que le juge judiciaire (article 2 de l'ordonnance n° 2020-304 du 25 mars 2020) prévoit que les actes, recours, action en justice, formalité, inscription, déclaration, notification ou publication prescrits par la loi ou le règlement et qui devaient être réalisés durant la période juridiquement neutralisée définie au I de l'article 1er de l'ordonnance précitée, n'emporteront pas l'effet attaché à leur inexécution (nullité, sanction, caducité, forclusion, prescription, inopposabilité, irrecevabilité, péremption, désistement d'office, application d'un régime particulier, non avenu ou déchéance d'un droit), s'ils sont réalisés</p>

BOI-DJC – COVID-19-20

Adaptation par ordonnances des délais de procédures administratives et juridictionnelles - Incidences en matière de contrôle fiscal

	<p>dans un délai qui ne peut excéder, à compter de la fin de la période juridiquement neutralisée, le délai légalement imparti pour agir, dans la limite de deux mois.</p> <p>Il en résulte que si le délai de droit de commun de deux mois augmenté de un ou deux mois selon le cas aurait dû expirer pendant la période juridiquement neutralisée précitée, ce dernier recommencera à courir à compter de la fin de la période juridiquement précitée neutralisée pour sa durée initiale plafonnée à deux mois.</p> <p>Dans l'hypothèse où le délai de droit de commun de deux mois augmenté de un ou deux mois selon le cas vient à expirer avant ou après la période juridiquement neutralisée précitée, l'ordonnance précitée ne trouvera pas à s'appliquer et il n'y aura aucun report de délai.</p>
Le délai de 30 jours prévu par les dispositions de l'article R-228 2 du LPF est-il couvert par une mesure de suspension	<p>Le 1° du II de l'article 1er de l'ordonnance n° 2020-306 du 25 mars 2020 relative à la prorogation des délais échus pendant la période d'urgence sanitaire et à l'adaptation des procédures pendant cette même période excepte du champ de cette prorogation "les délais et mesures résultant de l'application de règles de droit pénal et de procédure pénale" dont relève le délai de 30 jours prévu à l'article R-228-2 du LPF.</p> <p>Les circonstances exceptionnelles imposent toutefois de tenir compte des difficultés rencontrées par les personnes mises en cause et leurs conseils pour produire leurs observations dans le délai requis. C'est pourquoi la Commission des infractions fiscales examinera avec toute la souplesse nécessaire les demandes de prorogation qui lui seront transmises pour les dossiers dont le délai de production des observations aura expiré au 12 mars 2020 et pour ceux pour lesquels une invitation à produire leur aurait été transmise à compter de cette date et jusqu'à la fin de l'état d'urgence sanitaire."</p>