

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**  
**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-IR-PAS-50-10-30-20-10/02/2020

Date de publication : 10/02/2020

**IR - Prélèvement à la source - Mesures transitoires - Crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement - Mesures de contrôle du CIMR - Demande de justifications portant sur les éléments ayant servi au calcul du CIMR**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

**Sommaire :**

I. Champ d'application

- A. Traitements, salaires, pensions et rentes viagères
- B. Bénéfices industriels et commerciaux (BIC), bénéfices non commerciaux (BNC), bénéfices agricoles (BA)
- C. Revenus des dirigeants de sociétés
- D. Revenus fonciers

II. Procédure de la demande de justifications

- A. Forme de la demande
- B. Contenu de la demande
- C. Délai de réponse
- D. Mise en demeure en cas de réponse insuffisante ou incomplète

III. Suites de la demande de justifications

- A. La réponse du contribuable révèle des manquements à la loi
- B. Le contribuable s'est abstenu de répondre dans les délais ou la réponse est assimilable à un défaut de réponse

**Actualité liée** : 10/02/2020 : IR - PAS - Contrôle du crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement - Allongement du délai de reprise - Revenus déclarés spontanément - Demande de justifications (loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, art. 60)

1

Le 1 du L du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 modifié prévoit la possibilité pour l'administration de demander au contribuable des justifications sur tous les éléments servant de base à la détermination du montant du crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement (CIMR) prévu au A du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 ou du crédit d'impôt complémentaire prévu au 3 du E du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, sans que cette demande constitue le début d'une procédure de vérification de comptabilité ou d'une procédure d'examen de situation fiscale personnelle.

Cette disposition permet à l'administration fiscale, dans le cadre d'une procédure adaptée aux enjeux, de s'assurer que le montant de ces crédits d'impôt ne résulte pas d'opérations qui ont eu principalement pour objet et pour effet d'augmenter le montant de ceux-ci.

## I. Champ d'application

### 10

L'administration peut demander au contribuable des justifications sur tous les éléments servant de base à la détermination du montant du CIMR et du crédit d'impôt complémentaire, le cas échéant.

### 20

Les éléments servant à la détermination du montant des crédits d'impôts (CIMR et crédit d'impôt complémentaire) sont détaillés au [BOI-IR-PAS-50-10-10](#).

Tous les éléments ayant une incidence sur le calcul du CIMR sont susceptibles de donner lieu à une demande de justifications, en particulier, le montant des revenus non exceptionnels entrant dans le champ du prélèvement mentionné à l'[article 204 A du code général des impôts \(CGI\)](#) perçus ou réalisés en 2018 et ouvrant droit au bénéfice du CIMR définis au [BOI-IR-PAS-50-10-20](#).

**Remarque** : Des justifications peuvent également être demandées concernant les autres éléments ayant un impact sur le CIMR et notamment le montant des revenus hors du champ du prélèvement dès lors qu'ils sont imposables au barème progressif de l'impôt sur le revenu, des charges déductibles des revenus catégoriels ou d'autres éléments tels que la situation et les charges de familles, le montant des crédits d'impôt prévus par les conventions internationales, etc..

## A. Traitements, salaires, pensions et rentes viagères

---

### 30

L'administration peut demander aux contribuables des justifications sur tous les éléments servant de base à la détermination des revenus non exceptionnels tels qu'ils sont définis au [BOI-IR-PAS-50-10-20-10](#).

Ainsi la demande peut notamment porter sur la nature, le montant, les conditions d'attribution ou le mode de calcul des revenus déclarés (bulletins de salaires, justificatifs concernant la participation et l'intéressement, contrat de travail et ses avenants le cas échéant, etc.).

## B. Bénéfices industriels et commerciaux (BIC), bénéfices non commerciaux (BNC), bénéfices agricoles (BA)

---

### 40

Pour le calcul du CIMR, l'appréciation du caractère exceptionnel des BIC, BNC, BA repose sur un dispositif pluriannuel de plafonnement déterminé par l'administration fiscale sur la base des éléments déclarés par le contribuable. Ce dispositif est présenté au [BOI-IR-PAS-50-10-20-20](#).

### 50

L'administration peut donc demander tout document lui permettant de s'assurer que les bénéfices déclarés et pris en compte dans le calcul du plafonnement sont corrects. Ainsi, cette demande peut notamment porter sur :

- les modalités de détermination des revenus BIC, BNC, BA concernés ;
- les éléments et documents justifiant les montants des bénéfices retenus au titre de toutes les années 2015 à 2019

prises en compte pour le calcul du CIMR ou du crédit complémentaire. A contrario, si une année de référence n'a pas été utilisée pour le calcul, la demande de justifications ne peut pas la concerner ;

- le caractère exceptionnel des revenus déduits du bénéfice réalisé en 2018 retenu pour le calcul du plafonnement (détail du calcul des plus ou moins-values réalisées, justificatif d'une subvention d'équipement ou d'une indemnité d'assurance, etc.).

## C. Revenus des dirigeants de sociétés

---

### 60

Pour le calcul du CIMR, le F du II de l'[article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017](#) modifié prévoit un dispositif pluriannuel d'appréciation du caractère exceptionnel ou non des rémunérations versées à un contribuable par une société contrôlée par ce contribuable ou par sa famille. Ce plafonnement est déterminé par l'administration fiscale sur la base des éléments déclarés par le contribuable. Il est commenté au [BOI-IR-PAS-50-10-20-30](#).

L'administration peut donc demander tout document lui permettant de s'assurer que les rémunérations déclarées et prises en compte dans le calcul du plafonnement sont corrects. Ainsi, cette demande peut notamment porter sur :

- les éléments et documents justifiant les montants des rémunérations retenues au titre de toutes les années 2015 à 2019 prises en compte pour le calcul du CIMR ou du crédit complémentaire. A contrario, si une année de référence n'a pas été utilisée pour le calcul, la demande de justifications ne peut pas la concerner ;

- les éléments permettant d'apprécier le degré de contrôle du contribuable ou de sa famille sur la société et les responsabilités exercées par le contribuable.

## D. Revenus fonciers

---

### 70

Pour le calcul du CIMR, le revenu net foncier imposable de l'année 2018 est déterminé dans les conditions de droit commun sous réserve de modalités dérogatoires de prise en compte des charges foncières dites "récurrentes" (voir le [BOI-IR-PAS-50-20-10](#) pour plus de précisions) et de l'exclusion de la fraction correspondant à des majorations pour rupture d'engagement ou pour régularisation de charges de copropriété non déductibles. Il est pris en compte pour le calcul du CIMR au prorata des revenus bruts fonciers non exceptionnels sur le total des revenus brut fonciers.

Ainsi l'administration peut demander au contribuable des justifications sur l'ensemble des éléments servant de base à la détermination de ce revenu net foncier non exceptionnel tel que défini au [BOI-IR-PAS-50-10-20-40](#). Cette demande peut notamment concerner :

- les modalités de détermination du revenu selon le régime "micro foncier" ;

- les éléments et documents justifiant les revenus bruts encaissés et les charges effectivement supportées (quittance de loyer ou fermages, baux, factures de dépenses de travaux, intérêts et frais d'emprunt, etc.) ;

- les justificatifs afférents aux charges dites "récurrentes" telles que définies au [I § 10 et suivants du BOI-IR-PAS-50-20-10](#) (impositions, primes d'assurances, etc.) ;

- les modalités de déduction des charges pour la détermination du revenu net foncier imposable au titre des années 2018 et 2019 telles que définies au [II § 50 et suivants du BOI-IR-PAS-50-20-10](#) (justificatifs de la régularisation des provisions pour charges de copropriété, majoration pour non respect d'un engagement de location ou de conservation des parts, etc.).

**Exemple** : Un contribuable convient avec son locataire d'anticiper en décembre 2018 le paiement des trois mois

de loyers dus au titre du premier trimestre 2019, soit au total 3 000 €. Cette somme, qui est imposable en 2019 du fait de l'application des règles de droit commun, ne pourra pas bénéficier du CIMR et sera donc effectivement imposée au titre des revenus fonciers de l'année 2019. La demande de justifications peut donc porter sur le contrat de location afin de vérifier les modalités prévues pour le paiement des loyers.

## II. Procédure de la demande de justifications

### A. Forme de la demande

---

80

La demande doit être obligatoirement faite par lettre recommandée avec avis de réception.

### B. Contenu de la demande

---

90

La demande doit indiquer expressément les points sur lesquels elle porte et mentionner à l'intéressé le délai de réponse dont il dispose conformément au 1 du L du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

Le service doit, en outre, aviser le contribuable des conséquences auxquelles il s'expose s'il refuse de répondre ou si sa réponse équivaut, par son imprécision, à un défaut de réponse.

### C. Délai de réponse

---

100

Le délai de réponse ne peut être inférieur à deux mois conformément au 1 du L du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

Le délai de deux mois dont dispose le contribuable pour répondre à une demande de justifications a pour point de départ la date de réception ou de remise au contribuable de cette demande. Il expire à la fin du jour du deuxième mois portant le même quantième que celui de son point de départ.

Toutefois, si le dernier jour du délai est un samedi, un dimanche ou un jour férié ou chômé, le délai est prolongé jusqu'au premier jour ouvrable suivant.

110

Lorsque le contribuable sollicite un délai complémentaire pour répondre à la demande de justifications, il doit en faire la demande par écrit ; cette demande doit préciser la durée du délai souhaité.

Dans cette hypothèse, il incombe au service d'apprécier s'il accorde un délai complémentaire et d'informer le contribuable de la décision retenue en lui indiquant, dans l'affirmative, la date d'expiration du délai complémentaire accordé.

### D. Mise en demeure en cas de réponse insuffisante ou incomplète

---

120

Lorsque, à l'issue du délai de deux mois ou du délai complémentaire accordé au contribuable sur sa demande, les

explications fournies sont insuffisantes ou nécessitent des justifications, le service envoie au contribuable une mise en demeure l'invitant à compléter sa réponse dans les trente jours, conformément au 1 du L du II de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

Ce délai de trente jours a pour point de départ la date de réception ou de remise au contribuable de la mise en demeure et pour point d'arrivée la date d'envoi de la réponse au service (le cachet de la Poste faisant foi ; [livre des procédures fiscales \[LPF\], art. L. 286](#)).

Il se décompte comme un délai franc ; dès lors, il doit être fait abstraction du jour du point de départ du délai et de celui de son échéance.

### 130

La mise en demeure doit indiquer expressément :

- les éléments de la réponse initiale à compléter ou à préciser ;
- les justifications manquantes.

## III. Suites de la demande de justifications

### 140

Si la réponse du contribuable ne révèle aucun manquement à la loi, aucune rectification n'est proposée et la procédure est close. Sinon, deux situations peuvent se présenter.

### A. La réponse du contribuable révèle des manquements à la loi

#### 150

Lorsque la réponse à la demande de justifications ou de compléments fait apparaître que le contribuable a procédé à des opérations qui ont eu principalement pour objet et pour effet d'augmenter le montant du CIMR ou du crédit d'impôt complémentaire, et ainsi lui procurer un avantage fiscal allant à l'encontre de la finalité de ces dispositifs, l'administration peut remettre en cause le montant de ces crédits d'impôt selon les procédures de rectification contradictoires prévues de l'article L. 55 du LPF à l'article L. 61 du LPF.

Pour plus de précisions concernant ces procédures, il convient de se reporter au [BOI-CF-IOR-10](#).

On entend par opérations notamment tous les actes écrits, actions ou décisions de gestion réalisés par le contribuable ou par un tiers pour son compte.

C'est à l'administration de démontrer, par tout moyen, que les opérations identifiées ont eu pour objet et pour effet principal, mais pas nécessairement exclusif, de majorer le montant du CIMR ou du crédit d'impôt complémentaire, en particulier en majorant les revenus de l'année de transition et corrélativement en réduisant ceux des années antérieures ou postérieures.

### B. Le contribuable s'est abstenu de répondre dans les délais ou la réponse est assimilable à un défaut de réponse

#### 160

Lorsque le contribuable s'est abstenu de répondre dans les délais à la demande de justifications ou de compléments, l'administration fiscale peut remettre en cause le montant du CIMR ou du crédit d'impôt complémentaire selon les

procédures d'imposition d'office prévues de l'article L. 65 du LPF à l'article L. 74 du LPF.

Pour plus de précisions concernant ces procédures, il convient de se reporter au I-A-2-b § 190 à 230 du BOI-CF-IOR-50-30.

Dans certains cas, la réponse du contribuable est assimilable à un véritable refus de répondre et il peut être fait application de la procédure de taxation d'office. Il s'agit des situations où :

- il n'a pas répondu par écrit à la mise en demeure dans le délai de trente jours imparti ;
- sa réponse reste insuffisante ;
- sa réponse n'est pas appuyée des justifications indispensables.

Le service devra dans ces cas établir que la réponse du contribuable équivalait à un défaut de réponse.