RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-PAT-IFI-60-10-20200429
Date de publication : 29/04/2020

PAT - IFI - Contrôle, pénalités et contentieux - Contrôle des déclarations

Positionnement du document dans le plan :

PAT - Impôts sur le patrimoine
Impôt sur la fortune immobilière
Titre 6 : Contrôle, pénalités et contentieux
Chapitre 1 : Contrôle des déclarations

Sommaire :

I. Délais d'exercice du droit de contrôle et de reprise de l'administration
II. Modalités d'exercice du droit de contrôle et de vérification de l'administration
A. Droit de communication
B. Demandes d'éclaircissements et de justifications
1. Champ d’application de la demande d’éclaircissements et de justifications
2. Exploitation des réponses formulées par les redevables
III. Modalités d'exercice du pouvoir de rectification de l'administration
A. Procédure de rectification contradictoire
B. Taxation d'office en cas de défaut ou de retard dans le dépôt de la déclaration
1. Mise en œuvre de la procédure de relance et ses conséquences
2. Mise en œuvre et suites de la taxation d'office
a. Mise en œuvre de la taxation d'office
b. Conséquences
c. Modalités d'application
C. Taxation d'office en cas de défaut de désignation d'un représentant en France
D. Destinataire de la proposition de rectification et des actes de procédure
IV. Mise en recouvrement des impositions supplémentaires

Actualité liée : 29/04/2020 : PAT - IFI - Précision concernant les modalités de recouvrement de l’impôt sur la fortune immobilière

1

En application de l'article 981 du code général des impôts (CGI), l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) est contrôlé, sauf dispositions contraires, comme en matière de droits d'enregistrement.

I. Délais d'exercice du droit de contrôle et de reprise de l'administration

10

Si l'IFI est en principe contrôlé comme en matière de droits d'enregistrement, l'article L. 183 A du livre des procédures fiscales (LPF) exclut l'application à cet impôt des dispositions de l'article L. 181 du LPF relatives aux modalités de calcul du délai de reprise en matière de succession.

Pour le surplus, l'action en répétition est soumise aux mêmes prescriptions qu'en cas de mutation par décès : prescription triennale de l'article L. 180 du LPF, prescription sexennale de l'article L. 186 du LPF (BOI-CF-PGR-10-40).

L'article L.180 du LPF prévoit que le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due, dès lors que l'exigibilité des droits a été suffisamment révélée par le dépôt de la déclaration et des annexes mentionnées à l'article 982 du CGI, sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures.

Si d'autres recherches se révèlent nécessaires, la prescription sexennale est applicable.

II. Modalités d'exercice du droit de contrôle et de vérification de l'administration

A. Droit de communication

20

En vertu de l'article L. 81 du LPF, le droit de communication peut être exercé en vue d'assurer le contrôle de tous les impôts et taxes visés au CGI. Dans ces conditions, il s'applique en matière de contrôle de l'IFI.

> **Remarque :** Il est rappelé que le VI de l'article 313 BQ quater de l'annexe III au CGI fait obligation aux sociétés ou organismes émetteurs de parts ou titres placés dans le champ de l'IFI de transmettre, en cas de demande de l'administration, les informations relatives à la détermination de la fraction imposable à l'IFI de ces parts ou actions.

B. Demandes d'éclaircissements et de justifications

30

En vue du contrôle de l'impôt, l'administration peut demander des éclaircissements et des justifications au redevable et des justifications sur la composition de l'actif et du passif de son patrimoine immobilier détenu directement ou indirectement.

Ainsi, l'article L. 23 A du LPF donne expressément à l'administration la possibilité de demander aux redevables de justifier de la composition de l'actif et du passif de leur patrimoine, notamment de l'existence, de l'objet et du montant des dettes dont la déduction est opérée et de l'éligibilité et des modalités de calcul des exonérations ou réductions d'impôt dont il a été fait application.

40

Ces demandes, qui sont indépendantes d'une procédure d'examen de situation fiscale personnelle, fixent au contribuable un délai de réponse qui ne peut être inférieur à deux mois.

En l'absence de réponse ou si les éclaircissements ou justifications sont estimées insuffisantes, l'administration peut rectifier les déclarations d'IFI en se conformant à la procédure de rectification contradictoire prévue à l'article L. 55 du LPF.

1. Champ d'application de la demande d'éclaircissements et de justifications

50

L'article L. 23 A du LPF précise que la demande de justifications peut porter sur « la composition de l'actif et du passif du patrimoine mentionné à l'article 965 du CGI ».

C'est ainsi que l'administration peut demander des éclaircissements et des justifications sur les discordances et anomalies constatées sur les déclarations déposées par les redevables de l'IFI. Ces discordances et anomalies peuvent résulter de la comparaison des énonciations mentionnées dans une déclaration souscrite au titre d'une année et dans celles des années antérieures, des incohérences relevées dans les biens et droits immobiliers déclarés et évalués au titre d'une année, ou encore des éléments qui ont été fournis par les redevables antérieurement pour justifier l'existence, l'objet et le montant des dettes portées au passif.

60

À titre d'exemple, l'administration peut demander, dans le cadre des dispositions de l'article L. 23 A du LPF, des éclaircissements et des justifications sur les modalités d'évaluation des immeubles détenus directement ou indirectement (notamment concernant la fraction de la valeur de parts ou actions représentative des biens ou droits immobiliers), les motifs qui ont conduit le redevable à minorer l'évaluation d'un bien par rapport à celle effectuée l'année précédente, ou l'absence d'un bien de l'actif.

De même, l'administration peut demander des éclaircissements et des justifications complémentaires sur l'existence, l'objet et le montant des dettes dont la déduction est opérée et sur l'éligibilité et les modalités de calcul des exonérations ou réductions d'impôt dont il a été fait application.

2. Exploitation des réponses formulées par les redevables

70

Lorsque l'administration adresse une demande d'éclaircissements et de justifications sur le fondement des dispositions de l'article L. 23 A du LPF, le redevable dispose d'un délai de réponse qui ne peut être inférieur à deux mois.

Deux catégories de réponse peuvent être formulées par le redevable :

- la première est celle qui efface les présomptions d'anomalies ou d'incohérences relevées par le service par des éléments de preuve pertinents et appuyés des justificatifs appropriés. Dans ce cas, l'administration ne donne aucune suite à sa demande ;

- la seconde, au contraire, est celle où la réponse n'apporte que des éléments insuffisants ou, encore, ne fournit pas les pièces justificatives demandées. Dans cette hypothèse, l'administration procède aux corrections des omissions et insuffisances selon la procédure contradictoire prévue à l'article L. 55 du LPF.

80

Bien entendu, lorsque le contribuable ne répond pas dans le délai à la demande, l'administration procède aux régularisations qui s'imposent en se conformant à la procédure contradictoire prévue à l'article L. 55 du LPF.

III. Modalités d'exercice du pouvoir de rectification de l'administration

A. Procédure de rectification contradictoire

90

La procédure contradictoire, visée à l'article L. 55 et suivants du LPF s'applique à l'IFI aussi bien pour constater une insuffisance d'évaluation que pour notifier une omission.

100

En cas de désaccord persistant sur la valeur d'un actif immobilier, le litige peut être soumis à la commission départementale de conciliation à l'initiative de l'administration ou du redevable.

En revanche, la Commission est incompétente pour émettre un avis sur le caractère professionnel d'un bien (Cass. com., 29 mars 1989, n° 87-17650).

Remarque : Cette jurisprudence rendue en matière d'impôt sur les grandes fortunes, est transposable à l'IFI.

B. Taxation d'office en cas de défaut ou de retard dans le dépôt de la déclaration

110

La procédure de taxation d'office prévue au 4° de l'article L. 66 du LPF est applicable à l'IFI.

Ainsi, les redevables de l'IFI détenant un patrimoine taxable supérieur à 1,3 M€ sont taxés d'office à l'IFI dès lors qu'ils n'ont pas indiqué la valeur nette taxable de leur patrimoine imposable dans la déclaration prévue à l'article 170 du CGI ou sur les annexes ou qu'ils n'y ont pas joint ces annexes.

(120)

1. Mise en œuvre de la procédure de relance et ses conséquences

130

Dans un souci de conciliation, l'administration engage la procédure de relance des défaillants, comme il est d'usage en matière de droits d'enregistrement, par l'envoi d'une lettre amiable invitant le redevable à souscrire une déclaration d'IFI.

Si le redevable défère à la demande, sa déclaration est contrôlée dans les formes habituelles selon la procédure contradictoire.

Lorsque la base déclarée entraîne l'exigibilité de droits, ceux-ci sont assortis de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et des majorations prévues à l'article 1728 du CGI (BOI-PAT-IFI-60-20).

140

En l'absence de réponse à cette lettre amiable, l'administration engage la procédure de taxation d'office dans les conditions décrites aux § 150 et suivants.

2. Mise en œuvre et suites de la taxation d'office

a. Mise en œuvre de la taxation d'office

150

L'emploi de cette procédure est subordonné à deux conditions :

- l'administration doit avoir adressé, par pli recommandé avec avis de réception, au redevable défaillant informé de son obligation déclarative comme indiqué précédemment, au moins une mise en demeure de souscrire la déclaration d'impôt sur la fortune immobilière n° 2042-IFI (CERFA n° 15798) et, le cas échéant, n° 2042-IFI-COV-K (CERFA n° 15864), disponibles en ligne sur le site www.impot.gouv.fr prévue à l'article 982 du CGI ;

- l'intéressé ne doit pas avoir régularisé sa situation dans les trente jours de la notification de la première mise en demeure. En effet, les dispositions de l'article L. 67 du LPF ne sont pas applicables à l'IFI dès lors qu'elles visent exclusivement la déclaration de succession mentionnée à l'article 641 du CGI.

b. Conséquences

160

L'application des principes exposés ci-dessus doit conduire l'administration à régler les situations rencontrées de la manière suivante :

- si, dans les trente jours de la réception de la première mise en demeure, le redevable dépose une déclaration, celle-ci est vérifiée selon la procédure contradictoire, dans les mêmes conditions et sous les mêmes sanctions qu'au III-A § 90 ;

- si la déclaration est déposée plus de trente jours après la réception de cette mise en demeure, les droits résultant de la déclaration sont assortis de l'intérêt de retard et de la majoration de 40 % prévus à l'article 1728 du CGI (BOI-PAT-IFI-60-20). Le contrôle de la déclaration est effectué selon la procédure de taxation d'office et les droits complémentaires éventuels sont assortis de l'intérêt de retard et des majorations prévus à l'article 1729 du CGI (BOI-PAT-IFI-60-20) ;

- si aucune déclaration n'est déposée, l'administration procède à la notification des bases d'imposition selon la procédure de taxation d'office. L'intérêt de retard et la majoration de 40 % visés à l'article 1728 du CGI sont applicables.

c. Modalités d'application

170

En application de l'article L. 76 du LPF, la taxation d'office est effectuée par le biais d'une notification qui précise les bases ou éléments servant au calcul des impositions d'office et leurs modalités de détermination.

Elle doit être portée à la connaissance du contribuable trente jours au moins avant la mise en recouvrement des impositions.

Cette notification est interruptive de prescription.

Pour plus de précisions sur la procédure de taxation d'office, se reporter au BOI-CF-IOR-50-20.

C. Taxation d'office en cas de défaut de désignation d'un représentant en France

180

L'article L. 72 A du LPF rend la taxation d'office prévue au 1 de l'article L. 72 du LPF applicable à l'IFI.

Ces textes permettent à l'administration de taxer d'office les personnes physiques mentionnées à l' article 983 du CGI, c'est-à-dire les personnes possédant directement ou indirectement des actifs immobiliers en France sans y avoir leur domicile fiscal et les agents de l'État désignés au 2 de l'article 4 B du CGI dans la mesure où ces personnes n'ont pas satisfait dans le délai de quatre-vingt-dix jours à la demande de l'administration les invitant à désigner un représentant en France, dans les conditions prévues à l'article 164 D du CGI.

190

Il est toutefois précisé que cette disposition ne s'applique pas aux personnes physiques, y compris celles visées au 2 de l'article 4 B du CGI, qui ont leur domicile fiscal dans un autre État membre de l'Union européenne (UE) ou dans un autre État partie à l'accord sur l'espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt.

Pour plus de précisions sur ce point, il convient de se reporter au BOI-PAT-IFI-50-10-10.

D. Destinataire de la proposition de rectification et des actes de procédure

200

Après avoir relevé que selon l'ancien article 1723 ter-00 B du CGI, les époux sont solidaires pour le paiement de l'impôt sur les grandes fortunes, la Cour de Cassation a considéré que l'administration peut notifier un redressement et les actes de procédure à l'un quelconque des débiteurs solidaires de la dette fiscale, chacun d'eux pouvant opposer au service, outre les exceptions qui lui sont personnelles, toutes celles qui résultent de la nature de l'obligation ainsi que de celles qui sont communes à tous les codébiteurs (Cass. com,, 12 décembre 1989 n° 88-14579).

Remarque : Cette jurisprudence rendue en matière d'impôt sur les grandes fortunes est transposable à l'IFI, qui suit les mêmes règles en matière de contrôle.

Pour l'IFI, compte tenu de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 qui a modifié la rédaction de l'article 1723 ter-00 B du CGI, les époux et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité défini par l'article 515-1 du code civil sont solidaires pour le paiement de l'IFI.

IV. Mise en recouvrement des impositions supplémentaires

210

L'IFI dû par les contribuables dont la valeur nette du patrimoine taxable est supérieure à 1,3 M€ est recouvré par voie de rôle conformément aux dispositions de l'article 1679 ter du CGI (BOI-PAT-IFI-50-

20).

S'agissant des impositions établies à la suite d’une procédure de rectification ou d’imposition d’office, la mise en recouvrement de cotisations supplémentaires d'IFI est effectuée soit par voie de rôle, soit par voie d’avis de mise en recouvrement.