RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-50-10-10-20130408
Date de publication : 08/04/2013

CF - Procédures de rectification et d'imposition d'office - Conditions de mise en œuvre de l'évaluation d'office (EO) en cas de défaut ou dépôt tardif de déclaration

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Procédures de rectification et d'imposition d'office
Titre 5 : Procédures de taxation et d'évaluation d'office
Chapitre 1 : Mise en oeuvre des procédures de taxation ou d'évaluation d'office en cas de défaut ou dépôt tardif de déclaration
Section 1 : Conditions de mise en œuvre de l'évaluation d'office (EO)

Sommaire :

I. Nature des déclarations dont le défaut de souscription ou le dépôt tardif entraîne l'évaluation d'office
A. Bénéfices industriels et commerciaux
B. Bénéfices non commerciaux
C. Bénéfices agricoles
D. Bénéfices des fiducies
II. Manquements sanctionnés par l'évaluation d'office
A. Absence de déclaration
1. La déclaration souscrite doit correspondre à la nature des bénéfices réalisés
2. La déclaration doit être signée par le contribuable lui-même
3. La mention de certains renseignements est obligatoire
4. Une déclaration spéciale doit être souscrite en l'absence de bénéfices
B. Dépôt tardif de la déclaration

1

L'évaluation d'office est mise en œuvre en cas de défaut de production ou de souscription tardive des déclarations spéciales qui doivent parvenir à l'administration en vue de la détermination ou du contrôle des bénéfices servant de base à l'impôt sur le revenu.

Conformément aux dispositions de l'article 172 du code général des impôts (CGI), il s'agit des déclarations de bénéfices industriels, commerciaux ou artisanaux, de bénéfices non commerciaux, de bénéfices agricoles. En revanche, les revenus fonciers ne peuvent jamais faire l'objet d'une taxation ou d'une évaluation d'office pour défaut de dépôt de la déclaration **n° 2044** (CERFA n° 10334), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "Recherche de formulaires". S'agissant de

ces revenus, seule la mise en œuvre des dispositions du deuxième alinéa de l'article L. 16 du livre des procédures fiscales (LPF) et du 3° de l'article L. 73 du LPF permet la mise en œuvre d'une procédure d'office.

Après avoir défini la nature des déclarations spéciales précitées, on exposera les cas d'ouverture de la procédure d'évaluation d'office entraînés par le non-respect des obligations afférentes à ces mêmes déclarations.

I. Nature des déclarations dont le défaut de souscription ou le dépôt tardif entraîne l'évaluation d'office

10

On examinera successivement les déclarations de bénéfices industriels et commerciaux, de bénéfices non commerciaux, de bénéfices agricoles et de bénéfices des fiducies.

A. Bénéfices industriels et commerciaux

20

En matière de bénéfices industriels et commerciaux, l'article 53 A du CGI prévoit que, sous réserve de l'article 302 septies A bis du CGI, les contribuables, autres que ceux visés à l'article 50-0 du CGI, sont tenus de souscrire chaque année, dans les conditions et délais prévus aux articles 172 du CGI et 175 du CGI, une déclaration du montant de leur bénéfice imposable de l'année ou de l'exercice précédent.

Pour les redevables relevant du régime simplifié d'imposition (BOI-BIC-DECLA-10), il s'agit de la déclaration **n° 2031** (CERFA n° 11085), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "Recherche de formulaires", dont le contenu est précisé aux I et III de l'article 38 de l'annexe III au CGI.

Pour les redevables soumis au régime réel normal (BOI-BIC-DECLA-10), il s'agit de la même déclaration **n° 2031** qui doit comporter les renseignements visés à l'article 38 de l'annexe III au CGI.

Le 1° de l'article L. 73 du LPF dispose que la non-production de ces déclarations dans les délais impartis entraîne l'évaluation d'office du bénéfice imposable.

30

Il convient d'observer que, conformément aux dispositions du dernier alinéa de l'article L. 73 du LPF, l'évaluation d'office ne peut être opérée que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation spontanément ou dans les trente jours de la notification d'une première mise en demeure (exception faite des cas particuliers visés au deuxième alinéa de l'article L. 68 du LPF).

B. Bénéfices non commerciaux

40

En matière de bénéfices non commerciaux, les contribuables imposés d'après le régime de la déclaration contrôlée (BOI-BNC-DECLA-10) doivent produire, en vertu de l'article 97 du CGI, une déclaration spéciale **n° 2035** (CERFA n° 11176), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "Recherche de formulaires", contenant les précisions mentionnées à l'article 40 A de l'annexe III au CGI.

Le 2° de l'article L. 73 du LPF dispose que le bénéfice imposable des contribuables qui, percevant des revenus non commerciaux ou des revenus assimilés, n'ont pas souscrit dans les délais légaux la déclaration prévue à l'article 97 du CGI est évalué d'office.

Toutefois, conformément aux dispositions du dernier alinéa de l'article L. 73 du LPF, il ne peut être procédé à l'évaluation d'office du bénéfice non commercial que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation spontanément ou dans les trente jours d'une première mise en demeure (exception faite des cas particuliers visés au deuxième alinéa de l'article L. 68 du LPF).

C. Bénéfices agricoles

50

En matière de bénéfices agricoles, l'article 38 sexdecies Q de l'annexe III au CGI, dispose que les exploitants placés sous un régime de bénéfice réel sont soumis à l'ensemble des obligations déclaratives visées à l'article 53 A du CGI.

Les contribuables assujettis au régime réel normal doivent déposer une déclaration **n° 2143** (CERFA n° 11148).

Les contribuables soumis au régime simplifié doivent souscrire une déclaration **n° 2139** (CERFA n° 11144) dont le contenu est précisé par l'article 74 A du CGI.

Les imprimés **n°s 2143** et **2139** sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "Recherche de formulaires".

Le 1° de l'article L. 73 du LPF prévoit l'évaluation d'office du bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des revenus provenant d'exploitations agricoles lorsque ces contribuables sont imposables selon un régime de bénéfice réel et que la déclaration annuelle de résultats visée ci-dessus n'a pas été produite dans le délai légal.

Toutefois, et comme en matière de bénéfices commerciaux ou non commerciaux, il ne peut être procédé à l'évaluation d'office que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation spontanément ou dans les trente jours d'une première mise en demeure (exception faite des cas particuliers visés au deuxième alinéa de l'article L. 68 du LPF).

D. Bénéfices des fiducies

60

Le 1° ter de l'article L. 73 du LPF dispose que le bénéfice imposable des fiducies est évalué d'office lorsque le fiduciaire n'a pas souscrit la déclaration annuelle prévue à l'article 238 quater M du CGI dans le délai légal.

II. Manquements sanctionnés par l'évaluation d'office

70

Lorsqu'un contribuable n'a pas souscrit, après mise en demeure, les déclarations spéciales de ses revenus industriels et commerciaux (régimes de bénéfice réel), non commerciaux (régime de la déclaration contrôlée) ou agricoles (régimes de bénéfice réel), ou s'est soumis tardivement à ses obligations déclaratives, l'administration est en droit d'évaluer d'office lesdits revenus.

On examinera successivement l'absence de déclaration et le dépôt tardif de déclaration.

A. Absence de déclaration

80

L'appréciation du défaut de déclaration est une question de fait qui ne suscite, en principe, pas de difficulté.

> *Il est rappelé à cet égard que c'est au contribuable de prouver qu'il a souscrit dans les délais ses déclarations (CE, arrêt du 8 juin 1983, n° 27748).*

Certains cas sont, par ailleurs, assimilés à une absence de déclaration.

En effet, les déclarations souscrites doivent correspondre à la nature des résultats déclarés, être signées par le contribuable lui-même et comporter obligatoirement certains renseignements.

Le non-respect de ces diverses obligations peut entraîner une évaluation d'office.

Enfin, l'absence de réalisation de bénéfices ne dispense pas le contribuable de déposer une déclaration.

1. La déclaration souscrite doit correspondre à la nature des bénéfices réalisés

90

> *Ainsi, le montant imposable des bénéfices industriels et commerciaux réalisés par un contribuable qui n'a pas souscrit la déclaration **n° 2031** [(CERFA n° 11085), peut être évalué d'office alors même que l'intéressé aurait déclaré en temps utile les résultats de son activité professionnelle selon les règles applicables à l'imposition des bénéfices non commerciaux (CE, arrêts du 20 mai 1981, n° 16026 et du 27 juillet 1984, n° 40878).*

2. La déclaration doit être signée par le contribuable lui-même

100

> *La déclaration spéciale doit être obligatoirement signée par le contribuable. Le Conseil d'État a jugé à cet égard qu'une déclaration non signée ne présente, en principe, aucun caractère d'authenticité et doit de ce fait être considérée comme irrégulière (CE, arrêt du 4 juillet 1941, req. n°64522 et du 23 avril 1971, req. n° 77799). Toutefois, il a jugé que le défaut de signature de la déclaration catégorielle de bénéfices non commerciaux (BNC), lorsqu'elle est annexée à la déclaration de revenu global signée et incluant le BNC, ne justifie pas l'évaluation d'office (CE, arrêt du 19 décembre 1986, req. n° 55431).*

Remarque :

Lorsqu'un enfant considéré comme à charge exerce une profession agricole, artisanale, industrielle, commerciale ou non commerciale, une déclaration doit être souscrite au lieu d'exercice de la profession. C'est au chef du foyer fiscal qu'il appartient, en principe, de souscrire la déclaration. Toutefois, le service doit considérer comme valable la déclaration qui a été souscrite par l'enfant à charge qui a réalisé les revenus imposables.

Dans les sociétés de personnes et assimilées, la déclaration peut être signée par le ou les gérants et, plus généralement, par toute personne ayant pouvoir général d'engager la société.

L'absence de visa d'un expert-comptable ou d'un comptable agréé sur les déclarations des contribuables adhérents des centres de gestion agréés ou des associations agréées des professions libérales n'a jamais pour effet d'entraîner une évaluation d'office.

3. La mention de certains renseignements est obligatoire

110

Le défaut d'indication du bénéfice imposable ou du déficit sur les déclarations de bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles (régimes de bénéfice réel) et de bénéfices non commerciaux (déclaration contrôlée), équivaut, en principe, au défaut de souscription de la déclaration elle-même et peut donc donner lieu à une évaluation d'office du résultat fiscal.

120

En outre, en matière de bénéfices non commerciaux, l'omission de déclaration des recettes brutes entraîne la même conséquence (en ce sens, CE, arrêt du 27 juin 1966, req. n° 68513).

4. Une déclaration spéciale doit être souscrite en l'absence de bénéfices

130

Si l'entreprise ou l'activité du contribuable a été déficitaire, la déclaration du montant du déficit est produite dans les mêmes conditions et délais qu'en cas de réalisation d'un bénéfice.

Ainsi, la circonstance qu'un contribuable soumis à la déclaration de son bénéfice réel ait cru, au vu d'une comptabilité erronée, que son exploitation était déficitaire, ne le dispensait pas de déclarer, dans le délai légal, le déficit ainsi constaté, faute de quoi il s'exposait à ce que ses bases imposables fussent arrêtés d'office (CE, arrêt du 18 décembre 1963, req. n° 39009).

B. Dépôt tardif de la déclaration

140

Le retard dans la souscription de la déclaration est assimilé à un défaut de production et entraîne les mêmes conséquences.

Lorsque la mise en demeure préalable est obligatoire, le délai expire trente jours après la notification de la mise en demeure.

150

En règle générale, il convient de considérer qu'une déclaration a été déposée en temps utile lorsqu'elle a été envoyée au plus tard à la date d'expiration du délai légal, le cachet de la poste faisant foi (LPF, art. L. 286).

La circonstance que le retard aurait été imputable à l'exercice d'une profession absorbante et aux conversations qui étaient en cours entre le contribuable et l'inspecteur des finances publiques n'est pas de nature à proroger le délai de déclaration au profit de ce contribuable (CE, arrêt du 23 octobre 1974, req. n° 89745).

Remarque :

En matière de bénéfices industriels et commerciaux, les contribuables imposés selon le régime réel normal qui éprouvent des difficultés pour établir leur déclaration dans le délai légal, peuvent, sous certaines conditions strictes (BOI-BIC-DECLA-30-10-10-20 au III-B-2 § 120 à 140), souscrire une déclaration provisoire de résultats, sous réserve qu'une déclaration définitive soit, dès que possible, adressée au service (en ce qui concerne l'incidence sur la déclaration d'ensemble des revenus, BOI-CF-IOR-50-10-20-10 au II-A-2-a § 20).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 04/07/2025