

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-50-10-20-10-18/12/2014

Date de publication : 18/12/2014

CF - Procédures de rectification et d'imposition d'office - Conditions de mise en œuvre de la taxation d'office (TO) en cas de défaut ou dépôt tardif de déclaration - Impôts et déclarations concernés

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 œuvre des procédures de taxation ou d'évaluation d'office en cas de défaut ou dépôt tardif de déclaration

Section 2 : Conditions de mise en œuvre de la taxation d'office (TO)

Sous-section 1 : Impôts et déclarations concernés

Sommaire :

I. Principaux impôts pour lesquels la taxation d'office ne s'applique pas

II. Nature des déclarations dont le défaut de souscription ou le dépôt tardif entraîne la taxation d'office

A. Impôt sur le revenu

1. Déclaration annuelle d'ensemble des revenus

2. Déclarations assimilées

a. Déclarations provisoires

b. Déclarations souscrites en cas de cession, cessation d'exploitation ou de décès de l'exploitant

3. Déclarations des gains nets et des plus-values imposables en vertu des articles 150-0 A du CGI et 150 A bis du CGI

B. Impôt sur les sociétés

C. Taxes et participations assises sur les salaires ou les rémunérations

1. Cotisation de 2 % due au titre de la participation des employeurs à l'effort de construction et de la participation des employeurs agricoles à l'effort de construction

2. Taxe sur les salaires

3. Participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et contributions annexes

D. Taxes sur le chiffre d'affaires

1. Régime de droit commun

2. TVA agricole

3. TVA relative aux opérations immobilières

E. Droits d'enregistrement

1. Impôts visés
2. Situations permettant de recourir à la taxation d'office
 - a. Défaut de déclaration
 - 1° Déclarations de mutation
 - a° Mutations verbales entre vifs
 - b° Mutation par décès
 - 2° Déclarations estimatives en cas d'indétermination de l'assiette
 - 3° Autres déclarations
 - b. Défaut de présentation d'un acte
 - c. Régularité des documents présentés
 - d. Paiement comptant des droits

F. Impôt de solidarité sur la fortune

1. La mise en œuvre de la procédure de relance et ses conséquences en cas de défaut de déclaration
 - a. Étendue de l'obligation déclarative
 - b. Engagement de la procédure de relance
 - c. Règles applicables selon l'attitude du redevable
 - 1° Le redevable dépose une déclaration dans les trente jours de la notification susvisée
 - 2° Dans le même délai, le redevable ne dépose pas de déclaration, mais conteste les éléments notifiés (valeur du patrimoine, existence du passif, etc.)
 - 3° Le redevable s'abstient de toute réponse dans le délai susvisé
2. La mise en œuvre et les suites de la taxation d'office

G. Autres prélèvements, droits et taxes

1. Prélèvement spécial sur les films pornographiques et d'incitation à la violence et sur les représentations théâtrales à caractère pornographique
2. Taxe sur les excédents de provisions des entreprises d'assurances de dommages

I. Principaux impôts pour lesquels la taxation d'office ne s'applique pas

1

La taxation d'office ne s'applique pas en ce qui concerne :

- les droits de timbre ;
- la taxe de publicité foncière ;
- les impôts directs locaux, à l'exclusion de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises prévue à l'article 1586 ter du code général des impôts (CGI) ;
- l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés ;
- les retenues à la source de l'impôt sur le revenu prévues par l'article 182 A du CGI , par l'article 182 B du CGI et par l'article 182 C du CGI ;
- les retenues à la source et prélèvements sur les revenus de valeurs mobilières prévus à l'article 119 bis du CGI, à l'article 115 quinquies et à l'article 125 A du CGI ainsi que les prélèvements sociaux y

afférents ;

- le prélèvement spécial sur les bons anonymes prévu à l'article 990 A du CGI , à l'article 990 B du CGI et à l'article 990 C du CGI.

II. Nature des déclarations dont le défaut de souscription ou le dépôt tardif entraîne la taxation d'office

A. Impôt sur le revenu

1. Déclaration annuelle d'ensemble des revenus

10

Le 1° de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales (LPF) et l'article L. 67 du LPF disposent que le contribuable qui n'a pas souscrit, dans le délai légal, la déclaration de son revenu global prévue à l'article 170 du CGI est taxé d'office à l'impôt sur le revenu, s'il n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure.

Il s'agit de la déclaration d'ensemble n° 2042 (CERFA n° 10330, accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires"), des revenus et bénéfices ainsi que des charges de famille que toute personne imposable à l'impôt sur le revenu ou disposant de certains éléments de train de vie (CGI, art. 170 bis) doit souscrire et faire parvenir à l'administration en vue de l'établissement dudit impôt (CGI, ann. III, art. 42).

2. Déclarations assimilées

a. Déclarations provisoires

20

Il y a lieu de considérer que la taxation d'office sanctionne également le défaut de souscription de certaines déclarations qui, par leur nature juridique, se rattachent à la déclaration visée à l'article 170 du CGI. Il s'agit :

- de la déclaration définitive venant compléter la déclaration provisoire qu'est tenu de souscrire l'exploitant agricole soumis au régime du forfait disposant de revenus d'autres catégories ;
- de la déclaration provisoire d'ensemble souscrite par un contribuable dans le cas où, exerçant une activité industrielle ou commerciale, celui-ci n'a pu déposer qu'une déclaration spéciale provisoire de ses bénéfices professionnels (cf. remarque au II-B § 150 du BOI-CF-IOR-50-10-10). Dans cette hypothèse, la déclaration n° 2042 (CERFA n° 10330) incluant les bénéfices susvisés, revêt nécessairement aussi un caractère provisoire. Il convient toutefois, de considérer qu'elle constitue la déclaration visée à l'article 170 du CGI, dès lors qu'elle est régulière et complète sur tous les points autres que le revenu catégoriel en cause. Dans le cas où le contribuable ne souscrirait pas sa déclaration spéciale définitive, les rectifications éventuellement opérées par voie d'évaluation d'office au niveau du revenu catégoriel ne seraient donc pas susceptibles d'entraîner une taxation d'office du

revenu global.

b. Déclarations souscrites en cas de cession, cessation d'exploitation ou de décès de l'exploitant

30

Ainsi qu'il a été exposé au [I § 10 à 60 du BOI-CF-IOR-50-10-10](#), les contribuables qui réalisent des bénéfices industriels, commerciaux ou artisanaux (régimes de bénéfice réel), des bénéfices agricoles (régimes de bénéfice réel), ou des bénéfices non commerciaux (déclaration contrôlée), ont l'obligation de souscrire les déclarations spéciales prévues à l'[article 172 du CGI](#).

Le défaut ou la production hors délai de ces déclarations est sanctionné par l'évaluation d'office de leurs bénéfices.

40

En cas de cession, cessation ou décès de l'exploitant, la production des déclarations spéciales précitées est exigée, en vue d'une imposition immédiate à l'impôt sur le revenu :

- lors de la cession ou de la cessation d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale ou d'une exploitation agricole dont les résultats sont imposés d'après un régime de bénéfice réel ([CGI, art. 201, 3](#)) ou du décès de l'exploitant ([CGI, art. 201, 4](#)) ;
- à l'occasion de la cessation de l'exercice d'une profession non commerciale, quel que soit le régime d'imposition des revenus correspondants ([CGI, art. 202, 2](#)), ou du décès du titulaire desdits revenus ([CGI, art. 202, 3](#)).

Si les contribuables susvisés ou les ayants droit ne produisent pas les déclarations ainsi exigées, en cas de cession ou de cessation, dans le délai de soixante jours ou, en cas de décès, dans le délai de six mois, les bases d'imposition sont arrêtées d'office.

50

En outre, est soumise aux règles et sanctions prévues à l'égard des déclarations annuelles la déclaration d'ensemble que les ayants droit d'un contribuable décédé doivent également produire dans les six mois du décès ([CGI, art. 204](#)).

60

Le tableau suivant résume les divers cas en matière de cessions, cessations ou décès.

cessions, cessations, décès

	Cession - Cessation	Décès de l'exploitant marié ou non	Décès d'un contribuable non exploitant
--	--------------------------------	---	---

Déclarations à souscrire	Déclaration spéciale BIC, BA réels, BNC	Déclaration spéciale BIC, BA réels, BNC, déclaration(s) de plus-values et déclaration d'ensemble des revenus	Déclaration d'ensemble des revenus et déclaration(s) de plus-values
Délai	60 jours	6 mois	6 mois
Conséquence du défaut ou du retard de déclaration	EO avec mise en demeure préalable CGI, art. 201, 3 et CGI, art. 202, 2	EO ou TO selon le cas avec mise en demeure préalable ⁽¹⁾ CGI, art. 201, 4 ; CGI, art. 202, 3 et CGI, art. 204, 2	TO avec mise en demeure préalable CGI, art. 204, 2

(1) Voir les conséquences de la superposition des déclarations catégorielles et de la déclaration de revenu global au [I-A-3 § 170 à 190 du BOI-CF-IOR-50-20](#).

3. Déclarations des gains nets et des plus-values imposables en vertu des articles 150-0 A du CGI et 150 A bis du CGI

70

Les modalités de contrôle de l'impôt afférent aux plus-values de cession à titre onéreux de biens ou de droits de toute nature ainsi que les gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux suivent les règles applicables pour l'impôt sur le revenu.

Les contribuables, tenus de souscrire une déclaration de plus-values n° 2048-IMM (CGI, art. 150 VG) ou de gains de cession de valeur mobilières n° 2074 (CGI, art. 150-0 E), qui n'ont pas satisfait à cette obligation sont taxés d'office, sous réserve de régularisation de leur situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure (LPF, art. L. 66, 1° et LPF, art. L. 67).

Les imprimés n° 2048-IMM (CERFA n° 12359) et n° 2074 (CERFA n° 11905) sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

B. Impôt sur les sociétés

80

Aux termes du 1 de l'article 223 du CGI, du 2° de l'article L. 66 du LPF et de l'article L. 68 du LPF, la liquidation de l'impôt dû par les personnes morales et associations passibles de l'impôt sur les sociétés, à raison des résultats d'une période d'imposition donnée, est faite d'office en cas de défaut de déclaration desdits résultats dans le délai légal, sous réserve de régularisation dans les trente jours d'une mise en demeure.

La situation d'office ainsi prévue correspond à l'évaluation d'office des bénéfices industriels et commerciaux (BOI-CF-IOR-50-10-10 au I-A § 20 à 30). Elle concerne, quant à elle, les résultats réalisés par les sociétés et personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés qui n'ont pas souscrit ou souscrit tardivement :

- soit la déclaration **n° 2065** ; régimes d'imposition d'après le bénéfice réel ;
- soit la déclaration **n° 2070** ; collectivités sans but lucratif visées au 5 de l'[article 206 du CGI](#).

Les imprimés **n° 2065** (CERFA n° 11084) et **n° 2070** (CERFA n° 11094) sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

90

Le 1 de l'[article 223 du CGI](#) dispose que la déclaration du bénéfice ou du déficit doit être faite dans les mêmes conditions et délais.

Les personnes morales assujetties à l'impôt sur les sociétés doivent donc souscrire une déclaration non seulement lorsque la période d'imposition est bénéficiaire, mais encore lorsque l'entreprise accuse des résultats déficitaires (CE, arrêt du 18 décembre 1963, req. n°39009, [BOI-CF-IOR-50-10-10 au II-A-4 § 130](#) ; dans le même sens, arrêts des 5 juillet 1961, req. n°48725 et 19 décembre 1962, req. n°^{OS}49610 et 49612).

C. Taxes et participations assises sur les salaires ou les rémunérations

1. Cotisation de 2 % due au titre de la participation des employeurs à l'effort de construction et de la participation des employeurs agricoles à l'effort de construction

100

L'absence ou la production tardive du bordereau de versement **n° 2485** (CERFA n° 13604) auquel renvoient le 2ème alinéa de l'[article L. 313-4 du CCH](#), pour la participation des employeurs à l'effort de construction, et le 2ème alinéa de l'[article L. 716-3 du code rural et de la pêche maritime](#), pour la participation des employeurs agricoles à l'effort de construction (accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires"), est susceptible d'entraîner une taxation d'office dans le cas où la cotisation de 2 % est due, en application du 3° de l'[article L. 66 du LPF](#) ([BOI-TPS-PEEC-40](#) et [BOI-TPS-PEEC-60](#)).

2. Taxe sur les salaires

110

Les employeurs qui n'ont pas déposé dans le délai légal la déclaration annuelle de liquidation et de régularisation **n° 2502** (CERFA n° 11824), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", prévu à l'[article 369 de l'annexe III au CGI](#) ([BOI-TPS-TS-40](#)) peuvent faire l'objet d'une taxation d'office dans le cas où la cotisation de en application du 5 ° de l'[article L. 66 du LPF](#).

En ce sens, [CE, arrêt du 2 mars 1983, n° 25054](#).

3. Participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et contributions annexes

120

Les employeurs qui n'ont pas produit la déclaration spéciale n° 2483 (CERFA n° 11168), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires" (BOI-TPS-FPC-40) et visée à l'article 235 ter J du CGI peuvent faire l'objet d'une taxation d'office en application des dispositions du 5° de l'article L. 66 du LPF.

En ce sens, CE, arrêt du 8 juin 1983, n° 27796.

D. Taxes sur le chiffre d'affaires

130

Après avoir énoncé les déclarations usuelles qui doivent être souscrites dans le cadre du régime général de la TVA, on précisera celles qui participent du régime de la TVA agricole et de la TVA sur les opérations immobilières.

1. Régime de droit commun

140

Aux termes du 1 de l'article 287 du CGI, tout redevable de la TVA soumis au régime réel normal est tenu de remettre chaque mois, ou chaque trimestre, le cas échéant, au service des impôts dont il dépend et dans le délai prescrit (BOI-TVA-DECLA-20-20-10-10) une déclaration de recettes n° 3310-CA3 (CERFA n° 10963).

Les contribuables relevant du régime simplifié d'imposition doivent souscrire, au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai, lorsque la période d'imposition correspond à l'année civile, une déclaration récapitulative CA12 n° 3517-S (CERFA n° 11417), faisant ressortir les taxes sur le chiffre d'affaires dues au titre de l'année précédente (CGI, ann. II, art. 242 sexies). Ceux dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile doivent régulariser et récapituler leurs opérations annuelles sur une déclaration CA12 E n° 3517-S déposée dans les trois mois de la clôture de l'exercice (CGI, ann. II, art. 242 septies A).

Les imprimés n° 3310-CA3 et n° 3517-S sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

Par ailleurs, le 3° de l'article L. 66 du LPF prévoit que la procédure de taxation d'office peut être mise en œuvre en cas de défaut ou de retard de souscription des déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires.

Le Conseil d'État a jugé que la situation de taxation d'office d'un redevable de la TVA soumis au régime du chiffre d'affaires réel s'apprécie par période d'imposition, mensuelle ou trimestrielle (CE, arrêt du 6 janvier 1986, n° 42182).

Il a également jugé que lorsque la taxation est opérée à partir d'une reconstitution du chiffre d'affaires, les recettes correspondant aux périodes pour lesquelles la taxation d'office est applicable peuvent être établies sur la base d'une fraction de la reconstitution globale (CE, arrêt du 30 janvier 1987, n° 50148).

2. TVA agricole

150

Les exploitants agricoles assujettis à la TVA ([BOI-TVA-SECT-80-10](#)) doivent souscrire chaque année une déclaration **CA12 A n° 3517-AGR** (CERFA n° 10968), à moins qu'ils n'aient opté pour le paiement de la TVA au vu de déclarations trimestrielles **n° 3310-CA3** (CERFA n° 10963).

Les imprimés **n° 3517-AGR** et **n° 3310-CA3** sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

Le défaut ou le retard de souscription de ces déclarations entre dans les prévisions du 3° de l'[article L. 66 du LPF](#) (cf. [II-D-1 § 150](#)) et est en conséquence susceptible d'entraîner une taxation d'office.

3. TVA relative aux opérations immobilières

160

Les assujettis à la TVA sur les opérations immobilières placés sous le régime des déclarations **n° 3310-CA3** doivent déposer celles-ci dans les mêmes conditions qu'au [II-D-1 § 150](#).

Pour les livraisons à soi-même mentionnées au a du 1° du 3 du I de l'[article 257 du CGI](#), le redevable est tenu de déposer une déclaration spéciale **n° 940-SD** ([CGI, ann. II, art. 244, I](#)).

Pour les opérations réalisées par les non assujettis qui entraînent dans le champ d'application de la TVA en application du a du 2° du 3 du I de l'[article 257 du CGI](#) (dans sa version applicable jusqu'au 30 décembre 2012), les redevables devaient souscrire une déclaration **n° 942-SD** et une déclaration **n° 943-SD** ([CGI, ann. II, art. 250](#)).

Les personnes non assujetties qui bénéficient de la mesure transitoire prévue au [II-A § 260 à 270 du BOI-TVA-IMM-10-10-20](#) continuent de souscrire ces déclarations pour les opérations soumises à la TVA qu'ils réalisent au-delà du 31 décembre 2012.

Pour les livraisons à soi-même mentionnées au b du 2° du 3 du I de l'[article 257 du CGI](#), le redevable est tenu de déposer une déclaration **n° 941-SD** et **n° 943-SD** dès qu'il dispose de tous les éléments d'information nécessaires à la liquidation de la taxe à la suite de l'achèvement ([CGI, ann. II, art. 244, 2](#)).

Les imprimés **n°s 3310-CA3** (CERFA n° 10963), **940-SD** (CERFA n° 10480), **942-SD** (CERFA n° 11115), **943-SD** (CERFA n° 11116) et **941-SD** (CERFA n° 11114) sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

Les dispositions du 3° de l'[article L. 66 du LPF](#) sont susceptibles de leur être appliquées (cf. [II-E § 170 à 290](#)).

E. Droits d'enregistrement

170

Le 4° de l'article L. 66 du LPF étend la procédure de taxation d'office aux droits d'enregistrement et aux taxes assimilées en cas de défaut de déclaration ou de présentation d'un acte à la formalité dans le délai légal, sous réserve de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 67 du LPF.

1. Impôts visés

180

La taxation d'office est étendue notamment :

- aux droits d'enregistrement proprement dits : droits de mutation à titre gratuit (donations et successions) ou à titre onéreux (mutations de propriété, de jouissance) d'immeubles, de fonds de commerce, d'office, de droit à un bail, de meubles corporels, droit d'échange, droit de partage, droit sur les cessions à titre onéreux de droits sociaux, droits sur les actes de société, droits fixes ;
- aux taxes additionnelles aux droits d'enregistrement (taxes départementale, communale, régionale) ;
- à la taxe sur les conventions d'assurances et aux taxes annexes recouvrées comme en matière d'enregistrement ;
- à la taxe d'accroissement qui revêt le caractère d'un droit d'enregistrement ;
- au prélèvement institué par l'article 244 bis du CGI qui est établi sur déclaration suivant les mêmes règles que les droits d'enregistrement.

Assimilation confirmée par Cass. com., 3 janvier 1985, pourvoi n° 83-14351.

190

En revanche, la taxation d'office ne trouve pas à s'appliquer :

- à la taxe de publicité foncière :
 - d'une part, à la taxe de publicité foncière prévue à l'article 742 du CGI, à l'article 791 du CGI et à l'article 844 du CGI, qui représente le coût de la formalité et n'est exigible qu'en cas de publication effective d'un document,
 - d'autre part, à la taxe de publicité foncière tenant lieu de droits d'enregistrement. Certes, les mutations d'immeubles soumises à la formalité fusionnée sont assujetties à la taxe de publicité foncière tenant lieu des droits d'enregistrement ; mais si la mutation n'est pas constatée par un acte régulier, les droits d'enregistrement sont substitués à la taxe en cause et recouverts par la recette des impôts ;

- aux droits de timbre et taxes assimilées, les infractions relevées en la matière étant constatées par procès-verbal (LPF, art. L. 212, d).

À défaut de pouvoir utiliser la procédure de taxation d'office, il y aura lieu de recourir à la procédure de rectification contradictoire visée à l'article L. 55 du LPF qui, selon la Cour de cassation, est la procédure de droit commun en l'absence de dispositions légales contraires (Cass. com., 19 juin 1984, pourvoi n° 82-16377).

2. Situations permettant de recourir à la taxation d'office

200

La taxation d'office est utilisable lorsque le redevable soumis à cette obligation n'a pas présenté à la formalité, dans le délai légal, une déclaration ou un acte réguliers, accompagnés du paiement des droits.

210

La formalité mentionnée au 4° de l'article L. 66 du LPF est, selon le cas :

- soit la formalité de l'enregistrement ;
- soit la formalité fusionnée.

Il est observé, à cet égard, que dans l'hypothèse où un acte soumis obligatoirement à la formalité fusionnée n'est pas présenté à la conservation des hypothèques ou, lorsque présenté, son dépôt est refusé par le conservateur, ce sont les droits d'enregistrement qui, sauf régularisation, demeurent exigibles au service des impôts.

a. Défaut de déclaration

220

Les déclarations dont le défaut de souscription dans le délai légal justifie, sous réserve de la régularisation prévue à l'article L. 67 du LPF, le recours à la procédure de taxation d'office sont principalement les suivantes.

1° Déclarations de mutation

a° Mutations verbales entre vifs

230

Sont concernées :

- les mutations verbales de propriété ou d'usufruit de biens immeubles, de fonds de commerce, de clientèles ou d'offices et cessions du droit à un bail ou du bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble (CGI, art. 638) ;

- les mutations verbales et prorogations conventionnelles (également verbales) ou légales de jouissance de biens immeubles et de fonds de commerce ou de clientèles ([CGI, art. 640](#)) ;
- les cessions verbales d'actions, de parts de fondateurs, de parts bénéficiaires des sociétés non cotées en bourse, de parts des sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, ou de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière au sens du deuxième alinéa du 2° du I de l'[article 726 du CGI \(CGI, art. 639\)](#). Doivent être rangées dans cette catégorie, bien qu'elles n'emportent pas toujours mutation, les conventions verbales relatives à la formation, à la prorogation, à la transformation ou à la dissolution d'une société ou d'un groupement d'intérêt économique, à l'augmentation, à l'amortissement ou à la réduction de leur capital ([CGI, art. 638 A](#)).

b° Mutation par décès

240

Par défaut de déclaration de mutation par décès, il faut entendre :

- l'absence de déclaration principale ;
- l'absence de déclaration complémentaire lorsqu'une telle déclaration doit constater la rentrée de biens dans l'hérédité, cette rentrée ouvrant aux successibles un délai de six mois à compter de sa date.

2° Déclarations estimatives en cas d'indétermination de l'assiette

250

Aux termes du deuxième alinéa de l'[article 851 du CGI](#), une déclaration estimative détaillée est, avant l'exécution de l'enregistrement, de la formalité fusionnée ou de la formalité de publicité foncière, souscrite, certifiée et signée au pied du document à formaliser, lorsque les sommes ou valeurs devant servir à l'assiette du droit proportionnel ou progressif n'y sont pas déterminées.

À défaut, la formalité est refusée ([CGI, art. 851, al. 3](#)) et l'administration est fondée à procéder à une taxation d'office.

La déclaration dont il est ici question est celle exigée pour pallier les lacunes d'un document et le plus souvent d'un acte. Elle ne saurait suppléer à la présentation des actes existants.

Remarque : Si des biens ont été indûment déclarés pour mémoire dans une déclaration de succession, l'infraction commise n'est pas une omission au sens de l'[article L. 55 du LPF](#) mais un défaut de déclaration estimative.

3° Autres déclarations

260

Il s'agit notamment des :

- états mensuels prévus pour le paiement des droits fixes d'enregistrement sur les actes dispensés de la formalité ([CGI, art. 637](#) ; [CGI, ann. III, art. 245](#) ; [CGI, ann. III, art. 252, I](#) ; [CGI, ann. III, art. 384 bis A](#)

; [CGI, ann. IV, art. 60](#) ; [BOI-ENR-DG-20-30](#)) ;

- déclarations faites pour le paiement de la taxe d'accroissement ([CGI, art. 1005](#)) ;

- déclarations, relevés de répertoires ou états remis à l'appui du versement de la taxe spéciale sur les conventions d'assurances ([CGI, art. 991 et suiv.](#) ; [CGI, ann. III, art. 385 et suiv.](#) ; [CGI, ann. IV, art. 196 A](#) ; [BOI-TCAS-ASSUR-40](#)).

b. Défaut de présentation d'un acte

270

Il y a défaut de présentation d'un acte, au sens de la loi :

- lorsque l'administration découvre, par exemple au cours d'une vérification, un acte non enregistré dont la présentation à la formalité était obligatoire, que les éléments nécessaires à la liquidation des droits s'y trouvent ou non ;

- lorsqu'elle dispose d'éléments tendant à prouver manifestement l'existence d'un tel acte, mais n'en obtient pas amiablement la présentation.

Remarque : La réponse du ministre du Budget à M. Longuet (JO du 23 juin 1980, débats AN p. 2569) est rapportée.

c. Régularité des documents présentés

280

Par défaut de souscription d'une déclaration ou de présentation d'un acte, il faut entendre, non seulement l'absence totale de présentation d'un document, mais également la présentation d'un document irrégulier ou incomplet.

À ce sujet, il convient de se reporter aux développements figurant au [BOI-ENR-DG](#) (pour ce qui est des actes) et au [BOI-ENR-DMTG](#) (pour ce qui est des déclarations de mutation à titre gratuit). Les irrégularités dont il s'agit sont d'ailleurs des causes de refus de la formalité.

d. Paiement comptant des droits

290

L'[article 1701 du CGI](#) dispose que les droits sont payés avant l'exécution de l'enregistrement, de la publicité foncière ou de la formalité fusionnée.

Il en résulte que le dépôt d'une déclaration ou la présentation d'un acte non accompagné du versement des droits correspondants ne fait pas obstacle, sauf régularisation dans les conditions fixées par l'[article L. 67 du LPF](#), à la procédure de taxation d'office puisqu'un tel document ne permet pas l'accomplissement de la formalité.

F. Impôt de solidarité sur la fortune

300

En application de l'[article 885 D du CGI](#), l'impôt de solidarité sur la fortune est assis et ses bases d'imposition déclarées selon les mêmes règles et sous les mêmes sanctions que les droits de mutation par décès.

Par suite, la procédure de taxation d'office prévue au 4° de l'[article L. 66 du LPF](#) s'applique en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.

Toutefois, la mise en œuvre de cette procédure obéit à des règles spécifiques s'agissant d'un impôt pour lequel seuls les redevables sont soumis à une obligation déclarative.

1. La mise en œuvre de la procédure de relance et ses conséquences en cas de défaut de déclaration

a. Étendue de l'obligation déclarative

310

Les redevables qui n'ont pas déposé de déclaration dans le délai légal devraient, en principe, faire l'objet d'une procédure de taxation d'office, après l'envoi d'une mise en demeure restée sans réponse.

Toutefois, selon la Cour de cassation ([Cass. com., 18 février 1986, pourvoi n° 84-12864](#)), l'administration, avant de procéder à l'arbitrage d'office des droits en matière d'impôt sur les grandes fortunes devait « établir préalablement, dans les formes et sous les garanties prévues par les articles L. 55 et suivants du livre des procédures fiscales » que le contribuable dispose de biens taxables dont la valeur nette est supérieure au seuil d'imposition fixé par l'article 885 A du CGI.

Il a été décidé de tenir compte de cette jurisprudence pour le contrôle de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Dans ces conditions, les procédures, contradictoire et d'office, doivent être combinées comme suit.

b. Engagement de la procédure de relance

320

Dans un souci de conciliation, le service 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'impôt de solidarité sur la fortune. Si le redevable défère à la demande du service, sa déclaration est contrôlée dans les formes habituelles selon la procédure contradictoire.

330

En l'absence de réponse à cette lettre amiable, le service doit, en vertu de la jurisprudence citée au **II-F-1-a § 310** et avant de procéder à l'envoi d'une mise en demeure, établir selon la procédure contradictoire que la personne concernée est redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune. Il procède donc à la notification des bases d'imposition au moyen d'un imprimé **n° 2120**. Le redevable dispose d'un délai de trente jours à compter de la réception de la proposition de rectification pour déposer une déclaration ou présenter des observations.

340

Si, au cours de la procédure contradictoire et en l'absence de déclaration, le contribuable conteste les valeurs attribuées par l'administration à des éléments de son patrimoine, la commission départementale de conciliation ne sera pas saisie du litige, l'[article 667 du CGI](#) ne prévoyant la saisine de cet organisme que si le différend porte sur un acte ou une déclaration.

c. Règles applicables selon l'attitude du redevable

1° Le redevable dépose une déclaration dans les trente jours de la notification susvisée

350

Le service en effectue le contrôle dans les conditions habituelles et le cas échéant notifie les rehaussements correspondants en engageant une procédure de rectification contradictoire.

Dans ce cas, il y a lieu de ne pas appliquer à l'impôt de solidarité sur la fortune la doctrine retenue en matière d'impôt sur les grandes fortunes (RM Blanc n° 8185, JO Sénat du 30 juin 1983, p. 969) selon laquelle une déclaration était réputée inexistante si elle faisait état d'un patrimoine d'une valeur nette inférieure au seuil d'imposition.

Si la base déclarée entraîne l'exigibilité des droits, ceux-ci sont assortis de l'intérêt de retard et de la majoration de 10 % pour souscription tardive de la déclaration prévus au 1 de l'[article 1728 du CGI](#). En cas de rehaussement, les droits complémentaires sont assortis de l'intérêt, et éventuellement des majorations prévues à l'[article 1729 du CGI](#), à l'issue de la procédure constatant les insuffisances, les inexactitudes ou omissions de la déclaration déposée.

2° Dans le même délai, le redevable ne dépose pas de déclaration, mais conteste les éléments notifiés (valeur du patrimoine, existence du passif, etc.)

360

La procédure contradictoire est poursuivie par l'envoi au redevable d'une réponse à ses observations.

Celui-ci ne pourra demander la saisine de la commission départementale de conciliation, aucune déclaration n'ayant été déposée.

Si le patrimoine imposable demeure, après prise en considération des observations reconnues justifiées, supérieur au seuil d'imposition, la procédure de taxation d'office peut être engagée dans les conditions décrites au **II-F-2 § 380 à 390**, et les droits correspondants sont assortis de l'intérêt de retard et des majorations prévues au 1 de l'[article 1728 du CGI](#) en cas de défaut de réponse aux mises en demeure.

Si l'administration décide de ne pas engager la procédure de taxation d'office, le montant des droits est mis en recouvrement et assorti de l'intérêt de retard et de la majoration de 10 % prévus au 1 de l'[article 1728 du CGI](#) pour défaut de déclaration.

3° Le redevable s'abstient de toute réponse dans le délai susvisé

370

La procédure de taxation d'office est engagée dans les conditions décrites au **II-F-2 § 380 à 390**.

2. La mise en œuvre et les suites de la taxation d'office

380

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

- le service doit avoir adressé, par pli recommandé avec avis de réception, au redevable défaillant, informé de son obligation déclarative comme indiqué au **II-F-1-b § 320 à 340** une mise en demeure de souscrire la déclaration n° 2725 (CERFA n° 11284), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", prévue à l'article 885 W du CGI ; cette mise en demeure doit faire référence à la notification l'informant de l'obligation déclarative ;
- l'intéressé ne doit pas avoir régularisé sa situation dans les trente jours de la notification de la mise en demeure. En effet, les dispositions du 2 de l'article 1728 du CGI et de la deuxième phrase du premier alinéa de l'article L. 67 du LPF ne sont pas transposables à l'impôt de solidarité sur la fortune dès lors qu'ils visent exclusivement la déclaration de succession mentionnée à l'article 800 du CGI.

L'application de ces principes conduira le service à régler les situations rencontrées de la manière suivante :

- si, dans les trente jours de la réception d'une 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'énoncées au **II-F-1-c-1° § 350** ;
- 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. Le contrôle est effectué selon la procédure de taxation d'office. Les droits complémentaires éventuels sont assortis, soit des pénalités prévues à l'article 1728 du CGI, soit des pénalités prévues à l'article 1729 du CGI lorsque leur taux est supérieur (CGI, art. 1729 A, 2) ;
- si aucune déclaration n'est déposée, le service procède à la notification des bases d'imposition selon la procédure de taxation d'office. L'intérêt de retard et la majoration de 40 % susvisée sont alors appliqués.

390

La base taxée d'office comprend l'ensemble des éléments du patrimoine énoncés dans la notification préalable visée au **II-F-1-b § 330**, augmenté le cas échéant de ceux dont le service a pu avoir connaissance depuis l'envoi de ce document.

Les modalités d'application en matière d'impôt de solidarité sur la fortune de la procédure de taxation d'office sont identiques à celles existant en matière de droits d'enregistrement.

G. Autres prélèvements, droits et taxes

1. Prélèvement spécial sur les films pornographiques et d'incitation à la violence et sur les représentations théâtrales à caractère pornographique

400

Conformément aux dispositions de l'[article 321 septies de l'annexe II au CGI](#), les redevables du prélèvement spécial de 33 % ([CGI, art. 1605 sexies](#) et [CGI, art. 235 ter M](#)) sont tenus de remettre au service des impôts, dans le délai prévu pour le versement du prélèvement, une déclaration **n° 3701** (CERFA n° 11059), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires" (BOI-TCA-FTPV).

Aux termes de l'[article 321 octies de l'annexe II au CGI](#) le prélèvement est établi et recouvré sous les sûretés, garanties et sanctions applicables en matière de TVA.

Par conséquent, le non-respect de l'obligation de déclaration entraîne taxation d'office comme en matière de TVA.

2. Taxe sur les excédents de provisions des entreprises d'assurances de dommages

410

La taxe sur les excédents de provisions des entreprises d'assurances de dommages ([CGI, art. 235 ter X](#)) est liquidée, déclarée et recouvrée comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires et sous les mêmes garanties et sanctions.

Les entreprises doivent produire au service des impôts dont dépend le lieu de souscription de leurs déclarations de résultats, une déclaration établie sur papier libre dont le défaut ou le retard les met en situation d'être taxées d'office ([BOI-IS-GEO-20-20](#)).