

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CTX-DG-20-20-20-01/07/2015

Date de publication : 01/07/2015

CTX - Contentieux de l'assiette de l'impôt - Dispositions communes - Charge de la preuve en cas d'imposition d'office

Positionnement du document dans le plan :

CTX - Contentieux

Contentieux de l'assiette de l'impôt : dispositions générales

Titre 2 : Dispositions communes

Chapitre 2 : Charge et administration de la preuve

Section 2 : Charge de la preuve en cas d'imposition d'office

Sommaire :

I. Taxation d'office

A. En cas de défaut ou de retard dans le dépôt des déclarations

1. Taxation d'office du revenu global
2. Taxation d'office des gains nets et des plus-values
3. Taxation d'office à l'impôt sur les sociétés
4. Taxation d'office du chiffre d'affaires
5. Droits d'enregistrement
6. Autres déclarations dont le défaut de souscription ou le dépôt tardif entraîne la taxation d'office

B. En cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications

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

D. Situation en cas de réclamation

1. Quant à l'administration
2. Quant au contribuable

II. Évaluation d'office

A. En cas de défaut ou de retard dans le dépôt d'une déclaration spéciale (régimes réels d'imposition)

1. Bénéfices industriels et commerciaux, régimes de bénéfice réel
2. Bénéfices agricoles, régimes de bénéfice réel
3. Bénéfices non commerciaux, régime de la déclaration contrôlée
4. Fiducies

B. En cas de non-respect des régimes déclaratifs spécifiques

1. Régime des micro-entreprises
2. Régime déclaratif spécial

C. En cas d'absence ou d'insuffisance de réponse aux demandes de justifications

D. En cas d'opposition à contrôle fiscal

E. Situation en cas de réclamation

1

Conformément aux dispositions de l'article L. 76 A du livre des procédures fiscales (LPF), le contribuable qui a fait l'objet d'une imposition d'office conserve le droit de présenter une réclamation conformément à l'article L. 190 du LPF.

10

En cas de contestation du montant de l'impôt, il ne peut obtenir la décharge ou la réduction de celui-ci qu'en apportant la preuve de son caractère exagéré (LPF, art. L. 193 et LPF, art. R*. 193-1).

Dès lors, la mise en œuvre par l'administration d'une procédure d'établissement d'office des impositions a pour conséquence de mettre la preuve à la charge du contribuable.

Remarque : Une autre conséquence est de faire perdre au contribuable le bénéfice des garanties attachées à la procédure contradictoire bien que l'information du contribuable soit obligatoirement prévue (LPF, art. L. 76).

C'est ainsi qu'en cas de taxation ou d'évaluation d'office, le contribuable a la possibilité de contester son imposition en démontrant par tout moyen en sa possession que cette imposition est exagérée.

20

Toutefois, le droit accordé à l'administration de fixer unilatéralement les bases d'imposition ne confère pas à celle-ci un pouvoir discrétionnaire.

En effet, en cas de recours contentieux, il lui incombe de faire la preuve préalable de la validité de l'engagement d'une procédure d'imposition d'office et du respect de ses formes.

Si l'administration est dans l'impossibilité d'établir cette validité, la procédure de taxation est irrégulière, ce qui entraîne le dégrèvement total de l'imposition et l'obligation de mettre en œuvre la procédure contradictoire pour autant que la prescription n'est pas intervenue.

Par ailleurs, l'administration doit être en mesure de faire connaître au juge de l'impôt la méthode qu'elle a adoptée et les calculs qu'elle a effectués pour déterminer les bases d'imposition afin de permettre au contribuable de les discuter utilement (CE, arrêt du 14 juin 1972, n° 81863 ; CE, arrêt du 19 décembre 1973, n° 87649 ; CE, arrêt du 23 octobre 1974, n° 89745).

De plus, quelle que soit la gravité des infractions ou des anomalies constatées, elle doit établir que les bases d'imposition ont été fixées à des montants qui se situent dans la limite des présomptions susceptibles d'être tirées des renseignements recueillis.

Les infractions qui justifient au regard des principaux impôts ou taxes, la mise en œuvre de la procédure de taxation ou d'évaluation d'office des impositions, sont les suivantes.

I. Taxation d'office

A. En cas de défaut ou de retard dans le dépôt des déclarations

1. Taxation d'office du revenu global

30

Est taxé d'office à l'impôt sur le revenu, tout contribuable qui n'a pas souscrit, dans le délai légal, la déclaration d'ensemble prévue à l'[article 170 du code général des impôts \(CGI\)](#) et qui n'a pas régularisé sa situation spontanément ou dans les trente jours de la notification d'une première mise en demeure ([LPF, art. L. 66, 1°](#) et [LPF, art. L. 67](#)).

Est assimilable à un défaut de déclaration de revenus, une déclaration non signée (en ce sens notamment, [CE, arrêt du 23 avril 1971, n° 77799](#)).

Sont également assimilables à un défaut de déclaration de revenus, notamment :

- une déclaration rédigée sur une simple lettre ;
- une déclaration revêtue d'une signature dont l'authenticité n'est pas établie.

40

En cas de contestation, le service est tenu d'établir :

- que le contribuable était astreint à la production d'une déclaration d'ensemble de ses revenus ;
- qu'il a adressé au contribuable défaillant au moins une mise en demeure d'avoir à déposer cette déclaration, sauf dans les cas prévus au deuxième alinéa de l'[article L. 67 du LPF](#) ;
- que le contribuable n'a pas régularisé sa situation spontanément ou dans les trente jours de la notification de la mise en demeure ;
- que le revenu dont l'intéressé a disposé au cours de l'année d'imposition a dépassé la somme le rendant effectivement imposable, compte tenu de sa situation et de ses charges de famille ainsi que des charges déductibles pour lesquelles les justifications indispensables sont fournies dans la réclamation.

50

Lorsque cette preuve est apportée par le service, le contribuable ne peut faire échec à la procédure de taxation d'office qu'en justifiant de l'envoi, dans les délais légaux, de la déclaration susvisée.

60

De plus, en vertu des dispositions de l'[article L. 76 du LPF](#), les bases ou les éléments servant au calcul des impositions d'office sont portés à la connaissance du contribuable, trente jours au moins avant la mise en recouvrement des impositions, au moyen d'une notification qui précise les modalités de leur détermination, sauf dans les cas prévus au deuxième alinéa de l'[article L. 67 du LPF](#).

2. Taxation d'office des gains nets et des plus-values

70

Les contribuables qui réalisent des opérations imposables à l'impôt sur le revenu en application de l'[article 150-0 A du CGI](#) sont tenus de souscrire la déclaration spéciale des gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux n° **2074** (CERFA n° 11905), prévue à l'[article 150-0 E du CGI](#).

Par ailleurs, l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value réalisée lors de la cession d'un immeuble ou de droits relatifs à un immeuble est, en principe, déclaré sur les déclarations des plus-values immobilières et des plus-values sur biens meubles n° **2048-IMM-SD** (CERFA n° 12359) et **2048-M-SD** (CERFA n° 12358) ([CGI, article 150 VG](#)).

Les imprimés **2074**, **2048-IMM-SD** et **2048-M-SD** sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique de "Recherche de formulaires".

Le défaut de production ou la production tardive de l'une de ces déclarations entraîne la taxation d'office desdits gains nets ou plus-values dans les conditions prévues au **I-A-1 § 30 à 60** pour la déclaration d'ensemble des revenus ([LPF, art. L. 66, 1°](#) et [LPF, art. L. 67](#)).

S'il y a réclamation du contribuable taxé, le service doit établir :

- qu'il existe un gain ou une plus-value imposable et que le contribuable était de ce fait astreint à la production d'une déclaration ;
- qu'il a adressé au contribuable défaillant au moins une mise en demeure d'avoir à déposer cette déclaration, sauf dans les cas prévus au deuxième alinéa de l'article L. 67 du LPF ;
- que le contribuable n'a pas régularisé sa situation spontanément ou dans les trente jours de la notification de la mise en demeure.

Le service doit en outre faire connaître comment le gain net ou la plus-value a été calculée, au moyen d'une notification adressée trente jours au moins avant la mise en recouvrement de l'imposition ([LPF, art. L. 76](#)).

Lorsque cette preuve est apportée, le contribuable ne peut faire échec à la procédure de taxation d'office qu'en justifiant de l'envoi dans les délais légaux de la déclaration.

3. Taxation d'office à l'impôt sur les sociétés

80

Les personnes morales et associations passibles de l'impôt sur les sociétés qui n'ont pas souscrit dans le délai légal la déclaration de leurs résultats prévue au 1 de l'[article 223 du CGI](#) sont taxées d'office ([LPF, art. L. 66, 2°](#)) sous réserve de la procédure de régularisation prévue à l'[article L. 68 du LPF](#).

Est assimilable à un défaut de déclaration, une déclaration incomplète ne comportant pas certains des renseignements prévus par l'[article 38 de l'annexe III au CGI](#) (détermination du bénéfice imposable ou du déficit).

Les modalités d'établissement de l'imposition d'office sont exposées au [BOI-CF-IOR-50-20](#).

Les règles de dévolution de la charge de la preuve sont celles exposées aux [I-A-1 § 30 à 60](#) et [I-D-2 § 180](#). Toutefois, ces personnes étant astreintes à produire une déclaration en toute hypothèse (bénéfice ou déficit), le service n'a pas, en cas de recours contentieux, et comme en matière d'impôt sur le revenu, à établir que les personnes en cause ont une obligation de cette nature à remplir.

4. Taxation d'office du chiffre d'affaires

90

Selon les dispositions du 3° de l'[article L. 66 du LPF](#), sont taxées d'office aux taxes sur le chiffre d'affaires les personnes qui n'ont pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'elles sont tenues de souscrire en leur qualité de redevables des taxes.

Ainsi, tout redevable de la taxe sur la valeur ajoutée soumis au régime réel normal qui s'est abstenu de déposer ou a déposé tardivement la déclaration mensuelle ou trimestrielle dont la production est prévue aux 1 et 2 de l'[article 287 du CGI](#), est taxé d'office.

100

La situation des contribuables placés sous le régime simplifié d'imposition est exposée au [BOI-CF-IOR-50-20](#).

Il est précisé à cet égard que les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition prévu à l'[article 302 septies A du CGI](#) sont tenus, aux termes du troisième alinéa de l'[article 287 du CGI](#), de déposer au titre de chaque exercice une déclaration qui détermine la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes trimestriels pour la période ultérieure.

Cette déclaration récapitulative doit être souscrite :

- soit au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai chaque année, lorsque la période d'imposition correspond à l'année civile ([CGI, ann. II, art. 242 sexies](#)) ;
- soit au plus tard dans les trois mois de la clôture de l'exercice, lorsqu'il ne coïncide pas avec l'année civile, pour les contribuables qui ont exercé une option en ce sens ([CGI, ann. II, art. 242 septies A](#)).

L'administration peut procéder à la taxation d'office des redevables soumis au régime simplifié d'imposition, s'ils ne respectent pas leurs obligations déclaratives.

105

Sont également susceptibles d'être taxés d'office en cas de défaut ou de retard dans le dépôt des déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires :

- les exploitants agricoles assujettis à la TVA ;

- les redevables de la TVA immobilière ;
- les acquéreurs de terrains à bâtir qui n'auraient pas pris l'engagement de construire dans l'acte d'acquisition.

L'envoi d'une mise en demeure n'est pas obligatoire.

Les modalités d'établissement de l'imposition d'office sont exposées au [BOI-CF-IOR-50-20](#).

Les règles de dévolution de la charge de la preuve sont celles exposées au [I-D-2 § 180](#).

Dans tous les cas susvisés, le service est tenu d'établir que les redevables étaient astreints à produire une déclaration.

5. Droits d'enregistrement

110

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](#).

Les modalités d'établissement de l'imposition d'office sont exposées au [BOI-CF-IOR-50-20](#).

Les règles de dévolution de la charge de la preuve sont celles exposées au [I-D-2 § 180](#).

6. Autres déclarations dont le défaut de souscription ou le dépôt tardif entraîne la taxation d'office

120

D'une manière générale, la procédure de taxation d'office peut être mise en œuvre quand les contribuables s'abstiennent de respecter leurs obligations déclaratives et ne régularisent pas leur situation à la demande de l'administration.

Tel est notamment le cas en matière de taxes assises sur les salaires ou les rémunérations (en application des dispositions du 5° de l'[article L. 66 du LPF](#)).

La procédure de taxation d'office peut également être mise en œuvre en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.

B. En cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications

130

En application des dispositions de l'[article L. 69 du LPF](#), lorsque le contribuable s'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications, qui lui ont été adressées dans les

conditions prévues à l'[article L. 16 du LPF](#), l'administration est en droit de le taxer d'office à l'impôt sur le revenu ([BOI-CF-IOR-50-30](#)).

Les dispositions de l'article L. 69 du LPF sont également applicables en matière de taxes sur le chiffre d'affaires ([LPF, art. L. 70](#)).

140

Afin de permettre de défendre utilement la régularité de la procédure de taxation d'office en cas de recours contentieux, le service doit être à même d'établir que le contribuable ou une personne qualifiée a effectivement reçu la demande d'éclaircissements ou de justifications et qu'un délai de réponse qui ne peut être inférieur au délai prévu à l'[article L. 16 A du LPF](#) a été donné à l'intéressé.

Le service doit également démontrer que l'objet de cette demande était nettement précisé et, s'il s'agit d'une demande de justifications, qu'elle portait bien sur des points visés à l'article L. 16 du LPF. En ce sens, [CE, arrêt du 3 novembre 1972, n° 75469](#).

Il est observé que si la demande d'éclaircissements présente un caractère général, une réponse même peu précise et partielle ne peut être assimilée à un défaut de réponse justifiant le recours à la taxation d'office (notamment, [CE, arrêt du 14 février 1979, n° 10161](#)).

En outre, l'administration peut adresser aux redevables des demandes de justifications portant sur d'autres points que ceux visés à l'[article L. 16 du LPF](#) mais, dans ce cas, le défaut de réponse n'entraîne pas la taxation d'office.

Lorsque le contribuable a répondu de façon insuffisante aux demandes d'éclaircissements ou de justifications, le service doit démontrer qu'une mise en demeure lui a été adressée d'avoir à compléter sa réponse dans un délai de trente jours en précisant les compléments de réponse souhaités ou les justifications manquantes.

À défaut de réponse à cette mise en demeure ou si les justifications restent insuffisantes, la procédure de taxation d'office est applicable.

Si la réponse du contribuable peut être considérée partiellement comme précise et suffisante, il peut être taxé d'office pour le surplus. En ce sens, [CE, arrêt du 18 mars 1981, n° 16400](#).

Mais s'il vient à produire des explications après expiration du délai de réponse, le service doit, en vue de déterminer les bases d'imposition, examiner si les éléments produits présentent au fond une valeur probante.

150

En outre, l'[article L. 76 du LPF](#) prévoit la possibilité de saisir la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires lorsque le contribuable est taxé d'office en application de l'[article L. 69 du LPF](#) à l'issue d'un examen contradictoire de l'ensemble de sa situation fiscale personnelle ([BOI-CF-IOR-50-30](#)).

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

160

Les personnes physiques ou morales, de nationalité française ou étrangère, exerçant des activités en France ou y possédant des biens, sans y avoir leur domicile fiscal ou leur siège social, ainsi que les agents de l'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus, peuvent être invitées par le service des impôts à désigner, dans un délai de quatre-vingt-dix jours à compter de cette demande, un représentant en France.

En cas de refus ou de défaut de réponse dans le délai fixé, ces personnes sont taxées d'office à l'impôt sur le revenu, à l'impôt sur les sociétés (LPF, art L. 72) ou à l'impôt de solidarité sur la fortune selon le cas (LPF, art L. 72 A).

Cette obligation ne concerne pas les contribuables qui perçoivent seulement des pensions ou des revenus mobiliers de source française.

Cette obligation ne s'applique pas non plus aux personnes physiques et aux personnes morales qui ont leur domicile fiscal ou leur siège social 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, y compris les personnes physiques mentionnées au 2 de l'article 4 B du CGI qui exercent leurs fonctions ou sont chargées de mission dans l'un de ces États.

Le Liechtenstein, bien que membre de l'EEE, n'est pas lié à la France par une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt, aussi les personnes qui y résident ou qui y sont établies ou qui y disposent d'un siège restent tenues de désigner un représentant fiscal.

Remarque : Cette dispense d'obligation, introduite par l'article 62 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, s'applique à l'impôt sur le revenu dû à compter des revenus de l'année 2014, à l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2014, à l'impôt de solidarité sur la fortune dû à compter de 2015 et aux plus-values réalisées au titre des cessions intervenues à compter du 1er janvier 2015.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter aux commentaires propres aux différentes obligations portant sur la désignation de représentants fiscaux.

165

En cas de contestation de la taxation d'office, le service est dans l'obligation d'établir :

- s'il s'agit de personnes physiques, que les intéressées, si elles n'ont pas d'habitation en France, disposent de revenus de source française ou de biens français, selon le cas, dont le montant excède la limite d'exonération (sauf, si une déclaration a été souscrite) ;
- s'il s'agit de personnes morales qui n'ont pas leur siège social en France, qu'elles y exercent néanmoins des activités ou y possèdent des biens ;
- et que ces personnes ont été régulièrement invitées à désigner un représentant.

D. Situation en cas de réclamation

1. Quant à l'administration

170

Dans tous les cas de taxation d'office visés aux I-A à C § 30 à 160, le service doit, non seulement établir la régularité de la taxation employée mais encore démontrer que la base d'imposition retenue a été fixée dans la limite des présomptions qui peuvent être tirées des renseignements recueillis.

À cet égard, il lui appartient de faire connaître de manière précise, au contribuable comme au juge de l'impôt, les éléments utilisés, la méthode adoptée et les calculs effectués pour déterminer les bases d'imposition contestées (CE, arrêt du 20 février 1981, n° 09728).

L'article L. 76 du LPF prévoit que les éléments servant au calcul des impositions d'office sont portés à la connaissance du contribuable au moyen d'une notification précisant les modalités de détermination des impositions.

2. Quant au contribuable

180

De son côté, le contribuable ne peut obtenir la décharge ou la réduction des droits qui lui ont été assignés qu'en apportant la preuve de l'exagération de son imposition.

Il est précisé :

- que la preuve peut être faite par tous moyens, conformément aux règles de droit commun (BOI-CTX-DG-20-20-40) et, s'agissant des droits d'enregistrement, par tous moyens compatibles avec la procédure écrite (LPF, art. R*. 195-1, al. 1) ;
- que le redevable ne peut se borner à de simples affirmations, mais doit apporter les éléments de vérification nécessaires ou des justifications présentant des garanties suffisantes d'exactitude.

II. Évaluation d'office

A. En cas de défaut ou de retard dans le dépôt d'une déclaration spéciale (régimes réels d'imposition)

1. Bénéfices industriels et commerciaux, régimes de bénéfice réel

190

Lorsque, en matière de bénéfices industriels et commerciaux, un contribuable soumis à la déclaration de son bénéfice réel -régime normal ou régime simplifié d'imposition- n'a pas produit la déclaration

annuelle des résultats dans le délai légal, son bénéfice imposable est susceptible d'être évalué d'office (LPF, art. L. 73, 1° ; BOI-CF-IOR-50-10-10 au I-A § 20 à 30).

Remarque : Les dispositions de l'article L. 68 du LPF relatives à l'envoi d'une mise en demeure sont applicables (LPF, art. L. 73, dernier alinéa).

2. Bénéfices agricoles, régimes de bénéfice réel

200

De même, le bénéfice agricole d'un contribuable imposable d'après un régime de bénéfice réel qui n'a pas souscrit dans le délai légal la déclaration de ses résultats est susceptible d'être évalué d'office (LPF, art. L. 73, 1° ; BOI-CF-IOR-50-10-10 au I-C § 50).

Remarque :

Les dispositions de l'article L. 68 du LPF relatives à l'envoi d'une mise en demeure sont applicables (LPF, art. L. 73, dernier alinéa).

3. Bénéfices non commerciaux, régime de la déclaration contrôlée

210

Est également susceptible d'être évalué d'office le bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des bénéfices non commerciaux ou des revenus assimilés lorsque la déclaration annuelle prévue à l'article 97 du CGI n'a pas été déposée dans le délai légal (LPF, art. L. 73, 2° ; BOI-CF-IOR-50-10-10 au I-B § 40).

Remarque : Les dispositions de l'article L. 68 du LPF relatives à l'envoi d'une mise en demeure sont applicables (LPF, art. L. 73, dernier alinéa).

220

Le régime de la déclaration contrôlée s'applique également aux gains nets en capital.

Les gains nets en capital, réalisés par les personnes physiques lors de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières ou de droits sociaux, entrent dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (CGI, art. 92, 2-5°).

Les intéressées sont obligatoirement soumises au régime de la déclaration contrôlée en vertu des dispositions de l'article 96 A du CGI et doivent souscrire la déclaration spéciale prévue à l'article 97 du CGI (CGI, ann. III, art. 40 A et CGI, ann. III, art. 41-0 bis).

En cas de défaut ou de retard dans la production de cette déclaration, la procédure d'évaluation d'office est mise en œuvre.

4. Fiducies

230

En application des dispositions du 1° ter de l'[article L. 73 du LPF](#), le bénéfice imposable des fiducies peut être évalué d'office lorsque la déclaration annuelle prévue à l'[article 238 quater M du CGI](#) n'a pas été déposée dans le délai légal par le fiduciaire.

B. En cas de non-respect des régimes déclaratifs spécifiques

1. Régime des micro-entreprises

240

En application des dispositions du 1°bis de l'[article L. 73 du LPF](#), les résultats imposables selon le régime d'imposition défini à l'[article 50-0 du CGI](#) peuvent être évalués d'office dès lors :

- que les contribuables concernés s'abstiennent de porter directement le montant du chiffre d'affaires annuel et des plus ou moins-values réalisées ou subies au cours de cette même année sur la déclaration prévue à l'[article 170 du CGI](#) (CGI, art. 50-0, 3) ;
- ou que la différence entre le montant du chiffre d'affaires déclaré et celui du chiffre d'affaires réel est supérieure à 10 % du premier chiffre ;
- ou que la différence entre le montant des achats figurant sur le registre prévu au même texte et le montant des achats réels est supérieure de 10 % au premier chiffre ;
- ou qu'il a été constaté des infractions aux interdictions du travail dissimulé mentionnées à l'[article L. 8221-1 du code du travail](#) dans le cadre des [articles L. 8271-7 et suivants du code du travail](#).

2. Régime déclaratif spécial

250

En application des dispositions du 2° bis de l'[article L. 73 du LPF](#), les résultats imposables selon le régime d'imposition défini à l'[article 102 ter du CGI](#) sont évalués d'office dès lors :

- que les contribuables concernés s'abstiennent de porter directement sur la déclaration prévue à l'[article 170 du CGI](#) le montant des recettes annuelles et des plus ou moins-values réalisées ou subies au cours de cette même année (CGI, art. 102 ter, 2) ;
- ou que la différence entre le montant des recettes déclarées et celui du montant des recettes réelles est supérieure à 10 % du premier montant ;
- ou qu'il a été constaté des infractions aux interdictions du travail dissimulé mentionnées à l'[article L. 8221-1 du code du travail](#) dans le cadre des [articles L. 8271-7 et suivants du code du travail](#).

C. En cas d'absence ou d'insuffisance de réponse aux demandes de justifications

260

Conformément aux dispositions du deuxième alinéa de l'[article L. 16 du LPF](#), l'administration peut demander au contribuable des justifications sur tous les éléments servant de base à la détermination :

- du revenu foncier tels qu'ils sont définis de l'[article 28 du CGI](#) à l'[article 32 du CGI](#) (détermination du revenu imposable), à l'[article 33 bis du CGI](#) et à l'[article 33 ter du CGI](#) (bail à construction), à l'[article 33 quater du CGI](#) (loyers soumis à la taxe sur la valeur ajoutée) et à l'[article 33 quinquies du CGI](#) (bail à réhabilitation) ;
- des gains de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux tels qu'ils sont définis de l'[article 150-0 A du CGI](#) à l'[article 150-0 E du CGI](#) ;
- des plus-values telles qu'elles sont définies à l'[article 150 U du CGI](#), l'[article 150 V du CGI](#), l'[article 150 VA du CGI](#), l'[article 150 VB du CGI](#), l'[article 150 VC du CGI](#), l'[article 150 VD du CGI](#), l'[article 150 VF du CGI](#), l'[article 150 VG du CGI](#) et l'[article 150 VH du CGI](#).

Il résulte des dispositions de l'[article L. 73 du LPF](#) que les revenus fonciers (LPF, art. L. 73, 3°), les gains de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux (LPF, art. L. 73, 4°), ainsi que les plus-values (LPF, art. L. 73, 5°) réalisés par les contribuables qui se sont abstenus de répondre aux demandes de justifications mentionnées au deuxième alinéa de l'article L. 16 du LPF peuvent être évalués d'office.

Les conditions de mise en œuvre de cette procédure sont exposées au [BOI-CF-IOR-50-30](#).

D. En cas d'opposition à contrôle fiscal

270

En application des dispositions de l'[article L. 74 du LPF](#), les bases d'imposition en matière d'impôts directs et de taxes sur le chiffre d'affaires sont évaluées d'office lorsque le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers ([BOI-CF-IOR-40](#)).

Il en est de même en cas de refus de communication de documents.

E. Situation en cas de réclamation

280

Le service doit être en mesure d'établir la validité de la mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office :

- soit en démontrant que le contribuable était tenu de produire une déclaration spéciale ;

- soit en justifiant l'existence de l'opposition au contrôle fiscal.

Il doit également établir, comme dans le cas de taxation d'office, que la base d'imposition retenue a été fixée en demeurant dans la limite des présomptions qui découlent des renseignements recueillis.

Les règles de dévolution de la charge de la preuve sont celles exposées au [I-A-1 § 30 à 60](#).

290

La régularité de l'évaluation d'office étant établie, il appartient au contribuable d'apporter, par tous moyens comptables ou autres, la preuve de l'exagération de la base d'imposition arrêtée par le service.