

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-PROCD-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BNC - Recouvrement, contrôle et contentieux

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux
Recouvrement, contrôle et contentieux

Sommaire :

- I. Recouvrement et contentieux
- II. Contrôle
 - A. Régime de la déclaration contrôlée
 - 1. Contrôle des résultats déclarés
 - a. Demandes de renseignements ou d'éclaircissements.
 - b. Vérification des documents
 - 2. Rehaussement des résultats déclarés
 - 3. Évaluation d'office
 - a. Cas d'application de la procédure d'évaluation d'office
 - 1° Principe
 - 2° Applications jurisprudentielles
 - b. Application de la procédure de l'évaluation d'office
 - 1° Principe
 - 2° Déroulement de la procédure et sanctions applicables
 - B. Régime déclaratif spécial
 - 1. Cas de mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office
 - 2. Modalités de détermination des bases d'imposition

I. Recouvrement et contentieux

1

Le recouvrement et le contentieux sont soumis aux règles de droit commun exposées respectivement au [BOI-REC-PART-10](#) et [BOI-CTX-PREA](#).

II. Contrôle

10

Les règles relatives au contrôle et à la vérification des déclarations et des documents dont la tenue et la

production sont obligatoires, ainsi qu'à la procédure d'évaluation d'office du bénéfice, sont définies par les [articles 98 du CGI](#), [L73-2°](#) et [2° bis du LPF](#) et [L76 du LPF](#).

Les procédures sont suivies directement avec le titulaire des revenus non commerciaux [sous réserve des enfants à charge au sens de l'[article 196 du CGI](#)].

La procédure de contrôle doit, en toute hypothèse, être exercée dans le délai de répétition imparti à l'administration par l'[article L169 du LPF](#).

A. Régime de la déclaration contrôlée

20

La déclaration spéciale de bénéficiaires non commerciaux doit systématiquement faire l'objet d'un contrôle ou d'une vérification .

À l'occasion de ce contrôle ou de cette vérification opéré par le service, diverses procédures sont applicables aux contribuables, le cas échéant. Selon le cas, il s'agit, soit de la procédure à caractère contradictoire, soit de la procédure d'office.

1. Contrôle des résultats déclarés

30

Les procédures relatives aux contrôles sur pièces et sur place sont commentées dans le [BOI-CF-DG-40](#).

40

Les développements ci-après traitent seulement des dispositions particulières aux bénéficiaires non commerciaux, prévues à l'[article 98 du CGI](#) et applicables dans le cadre des opérations de contrôle ci-dessus définies.

a. Demandes de renseignements ou d'éclaircissements.

50

Le [1er alinéa de l'article 98 du CGI](#) autorise l'administration à demander aux contribuables tous renseignements susceptibles de justifier le bénéfice déclaré et notamment tous éléments permettant d'apprécier l'importance de la clientèle.

60

Les demandes de renseignements doivent être adressées au titulaire des revenus non commerciaux [sous réserve des enfants à charge au sens de l'[article 196 du CGI](#)].

Ces demandes peuvent porter :

70

- Sur les recettes brutes, lorsque le chiffre déclaré ne correspond pas aux conditions dans lesquelles l'exploitant exerce son activité, à l'importance de sa clientèle, au taux habituel de ses honoraires, etc.

80

Les recettes peuvent également être vérifiées à l'aide des déclarations d'honoraires fournies par certains clients, en application de l'[article 240 du CGI](#).

90

En ce qui concerne les membres des professions médicales, l'administration est, en outre, destinataire de relevés individuels de praticiens.

100

- Sur les dépenses professionnelles, si le chiffre déclaré excède les charges apparentes ou n'est pas en rapport avec les recettes ou les résultats.

110

Cependant, le service doit s'abstenir de demander des justifications trop précises à certains exploitants pour lesquels les dépenses, dont le montant exact peut difficilement être justifié, n'en ont pas moins un caractère professionnel incontestable (ex. : frais de voiture, de café, de gratifications pour les représentants de commerce...).

120

Mais encore faut-il que ces dépenses soient en rapport avec la nature et l'importance des opérations effectuées ou avec les conditions d'exercice de la profession.

130

Sur le bénéfice net déclaré lorsque celui-ci, augmenté éventuellement des autres revenus du contribuable, est manifestement disproportionné au train de vie ou inférieur au montant des dépenses personnelles du contribuable.

b. Vérification des documents

140

En application des dispositions du [2ème alinéa de l'article 98 du CGI](#), l'administration peut exiger la communication du livre-journal (cf. [BOI-BNC-DECLA-10-20](#)) et de toutes autres pièces justificatives.

150

De même, elle peut se faire représenter le registre des immobilisations et des amortissements, prévu au [3ème alinéa de l'article 99 du CGI](#) (cf. [BOI-BNC-DECLA-10-20](#)), ainsi que l'ensemble de la comptabilité des officiers publics et ministériels (cf. [BOI-BNC-DECLA-10-20](#)).

160

D'une manière générale, le contrôle de ces documents - documents comptables - est effectué dans le cadre d'une vérification (cf. [BOI-CF-DG-40](#)).

2. Rehaussement des résultats déclarés

170

Lorsque le service estime suffisantes les justifications apportées par le titulaire du revenu non commercial, il retient le bénéfice net déclaré.

180

Dans le cas contraire, le service doit, pour pouvoir rehausser le bénéfice déclaré, engager la procédure de rectification contradictoire prévue aux [articles L55 et suivants du LPF](#).

190

Sur les modalités d'application de cette procédure contradictoire, se reporter au [BOI-CF-IOR-10](#).

200

Il est seulement précisé, s'agissant de contribuables mariés, que tous les actes de procédure, et notamment les propositions de rectification des revenus réalisés dans l'exercice d'une activité non commerciale, produisent directement effet au niveau du revenu global (LPF, art. L54). Dans ces conditions, dès lors que la procédure de redressement des revenus de l'espèce est achevée, l'avis d'imposition supplémentaire est établi sans qu'une notification de redressement du revenu global imposable soit nécessaire.

210

Les insuffisances constatées peuvent donner lieu, dans le cadre de la déclaration d'ensemble des revenus, au versement de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI ainsi qu'à l'application d'une majoration de 40 % lorsque le manquement délibéré de l'intéressé est établi ou de 80 % s'il s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses (CGI, art. 1729).

3. Évaluation d'office

a. Cas d'application de la procédure d'évaluation d'office

1° Principe

220

L'évaluation d'office du bénéfice ne peut être appliquée que dans le cas prévu à l'article L. 73-2° du LPF, c'est-à-dire lorsque la déclaration spéciale n° 2035 visée à l'article 97 du CGI n'a pas été souscrite dans le délai légal (sur le délai légal de souscription de la déclaration, cf. [BOI-BNC-DECLA-10-30-II-E](#)), sous réserve de la procédure de régularisation prévue à l'article L68 du LPF (contribuable régularisant sa situation dans les trente jours de la notification d'une première mise en demeure).

2° Applications jurisprudentielles

230

Un contribuable qui a produit en temps utile, estimant être salarié, une déclaration de son revenu global comportant, sous la rubrique des traitements et salaires, l'indication des rémunérations perçues par lui, lesquelles ressortissent à la catégorie des bénéfices non commerciaux, ne peut être regardé comme ayant satisfait à ses obligations légales (CE, 22 mai 1968, n° 63237, RJ, p. 173 ; CE, 20 mai 1981, r n° 16026 et CE, 19 janvier 1983, req. n° 29466).

240

Par ailleurs, sauf application du régime déclaratif spécial (cf. [BOI-BNC-DECLA-20](#)), la circonstance qu'un contribuable ait, dans la déclaration de son revenu global, mentionné des bénéfices non commerciaux ne supplée pas au défaut de toute déclaration spéciale de ces bénéfices et il suit de là que ces derniers ont pu régulièrement être arrêtés d'office (CE, 17 juin 1981, n° 18222).

250

Celui qui n'a produit, dans le délai légal, qu'une déclaration provisoire et

*insuffisante ou incomplète (défaut de mentions obligatoires) de ses bénéficiaires non commerciaux peut valablement faire l'objet d'une procédure d'évaluation d'office. Toutefois, n'encourt pas l'évaluation d'office de son bénéficiaire, un médecin conventionné qui, n'ayant pas reçu ses relevés de sécurité sociale, s'est borné à mentionner, dans la déclaration qu'il a produite, l'impossibilité où il s'est trouvé d'indiquer le montant de ses recettes professionnelles (CE, 20 février 1985, n° 36249 ; rapprocher de l'arrêt du Conseil d'État du 27 octobre 1982, n° 27273 mentionné supra **BOI-BNC-DECLA-10-20-I-C-2-d-3°**).*

Remarque : à noter que cette jurisprudence n'autorise nullement les praticiens se trouvant dans cette situation à s'abstenir de souscrire une déclaration catégorielle (cf, en ce sens, CE, arrêt du 9 décembre 1981, n° 23526).

260

Par ailleurs, doit être considérée comme irrégulière (car ne présentant aucun caractère d'authenticité) une déclaration spéciale non signée. Toutefois, le défaut de signature de la déclaration catégorielle de BNC, lorsqu'elle est annexée à la déclaration de revenu global signée et incluant le BNC, ne justifie pas l'évaluation d'office (CE, 19 décembre 1986, n° 55431).

270

L'absence d'indication du résultat fiscal équivaut, en principe, au défaut de souscription de la déclaration elle-même et peut donner lieu à évaluation d'office.

280

L'omission de déclaration des recettes brutes entraîne la même conséquence (CE, 27 juin 1966, n° 68513 et CE 3 mars 1977, req. n° 1429) [cf. toutefois, ci-dessus, 1er alinéa].

b. Application de la procédure de l'évaluation d'office

1° Principe

290

En cas d'application de la procédure d'office, le service fixe directement le bénéfice imposable.

300

Cette procédure revêt deux aspects essentiels :

- d'une part, elle exclut le recours à la procédure contradictoire, l'information du contribuable étant, toutefois, obligatoirement prévue (LPF, art. L76) ;

- d'autre part, elle met à la charge du contribuable la preuve de l'exagération de l'imposition établie par le service.

310

Le droit accordé au service d'arrêter d'office le bénéfice imposable d'un contribuable ne lui confère pas un pouvoir discrétionnaire. En effet, il doit être en mesure d'établir la validité de la mise en œuvre de la procédure d'office, en démontrant notamment que le contribuable était tenu de produire une déclaration.

320

La procédure s'applique à l'encontre de l'exploitant, titulaire des revenus (ou du contribuable au sens de l'[article 6 du CGI](#), pour les enfants considérés comme étant à sa charge au sens de l'[article 196 du CGI](#)).

2° Déroulement de la procédure et sanctions applicables

Le déroulement de la procédure et les sanctions applicables sont détaillées au [BOI-CF-IOR-50-20](#).

B. Régime déclaratif spécial

330

La procédure de l'évaluation d'office trouve également à s'appliquer sous le régime déclaratif spécial dit micro-BNC.

1. Cas de mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office

340

La procédure d'évaluation d'office est susceptible de s'appliquer, aux termes des dispositions codifiées sous le [2° bis de l'article L73 du LPF](#), dans l'une des situations suivantes :

- lorsque l'un des éléments déclaratifs visés au [2 de l'article 102 ter du CGI](#) fait défaut : absence d'indication sur la déclaration de revenu global du montant des recettes annuelles, ou des plus ou moins-values réalisées ou subies, ou non-production de l'état conforme au modèle fourni par l'administration ;
- lorsque la différence entre le montant des recettes déclarées et celui des recettes réelles est supérieure à 10 % des recettes déclarées ;
- lorsqu'il a été constaté et consigné dans un procès-verbal établi selon les modalités prévues par les [articles L8221-1 et L8221-2 du code du travail](#) une dissimulation d'emploi salarié au sens des [articles L 8271-7, L8271-8, L8271-9, L8271-10 et L8271-11 du code du travail](#).

2. Modalités de détermination des bases d'imposition

350

Les bases d'imposition sont évaluées d'office.

360

Si après mise en œuvre de l'évaluation d'office, le montant des recettes reconstituées, avant prise en compte des plus ou moins-values, excède la limite de l'[article 102 ter du CGI](#), le résultat imposable est déterminé suivant les règles qui trouvent à s'appliquer en matière de régime de la déclaration contrôlée (sous réserve de l'application de l'article 102 ter-3 du CGI) .

370

À l'inverse, si le montant des recettes reconstituées reste dans les limites du régime déclaratif spécial, avant prise en compte des plus ou moins-values, le résultat imposable est établi selon les règles définies à l'[article 102 ter du CGI](#).

380

Par ailleurs, les plus-values provenant de la cession de biens affectés à l'exploitation, lorsqu'elles font l'objet d'une évaluation d'office, sont déterminées et imposées dans les conditions prévues au [second alinéa du 1 de l'article 102 ter du CGI](#).