



Vous avez désormais le droit à l'erreur

Mesure phare de la loi 2018-727 du 10-8-2018 pour un État au service d'une société de confiance (Essoc), le droit à l'erreur vise à établir une relation de confiance entre l'administration et ses usagers, tant les entreprises que les particuliers, en leur permettant notamment de réparer leurs erreurs commises de bonne foi sans être sanctionnés.

Droit de régulariser ses erreurs

Les entreprises (et les particuliers) ont désormais un droit à l'erreur, et ce, vis-à-vis de toutes les administrations (impôts, Urssaf, etc.), leur permettant de régulariser une erreur sans encourir de sanction dès lors que celle-ci a été commise pour la 1^{er} fois et de bonne foi.

Le droit à l'erreur bénéficie ainsi à toute entreprise qui se trompe pour la 1^{er} fois en appliquant une règle à sa situation ou qui commet une erreur matérielle lors du renseignement de sa situation. Il lui permet de ne pas encourir de sanction pécuniaire ou d'être privée d'une prestation si elle régularise sa situation de sa propre initiative ou après y avoir été invitée par l'administration.

Ce droit à l'erreur ne s'applique pas si l'entreprise est de mauvaise foi (elle a délibérément méconnu la règle applicable à sa situation) ou a commis une fraude ou s'il s'agit d'une récidive. Dans ce cas, l'administration pourra prononcer la sanction sans avoir invité l'entreprise à régulariser sa situation. C'est à l'administration de prouver la mauvaise foi ou la fraude si l'entreprise fait valoir son droit à l'erreur.

L'erreur doit être régularisable, c'est-à-dire qu'elle doit pouvoir encore être rectifiée (erreur matérielle dans une déclaration, par exemple). Il ne s'agit pas d'un droit au retard : le retard ou l'omission d'une déclaration dans les délais prescrits ne relèvent pas du droit à l'erreur.

Cette faculté de régularisation est possible, que l'erreur ait été révélée spontanément par l'entreprise ou qu'elle ait été décelée à l'occasion d'un contrôle administratif.

Le droit à l'erreur ne permet d'échapper qu'aux sanctions administratives, il n'est pas possible pour une entreprise de s'en prévaloir pour échapper aux sanctions suivantes :

- sanctions pénales ;
- sanctions requises pour la mise en œuvre du droit européen ;

- sanctions prononcées en cas de méconnaissance des règles préservant directement la santé publique, la sécurité des personnes et des biens ou l'environnement ;
- sanctions prévues par un contrat ;
- sanctions prononcées par les autorités de régulation (Cnil, Autorité des marchés financiers ou de la concurrence) à l'égard des professionnels soumis à leur contrôle.

Ce droit à l'erreur est par ailleurs supplétif, il ne s'applique pas si la législation ou réglementation prévoit déjà une procédure spécifique de régularisation des erreurs commises.

Un droit à l'erreur au profit des administrés de bonne foi

Droit de demander un contrôle

Les entreprises (tout comme les particuliers) peuvent désormais demander à faire l'objet d'un contrôle afin de faire valider par l'administration leurs pratiques ou leurs projets par rapport aux dispositions législatives et réglementaires en vigueur et, le cas échéant, les corriger.

Cette mesure vise à faire du contrôle de l'administration un outil de dialogue et de conseil et plus uniquement un outil de sanction.

L'entreprise doit préciser dans sa demande les points sur lesquels elle sollicite un contrôle. L'administration doit procéder à sa réalisation dans un délai raisonnable, mais elle pourra refuser de l'effectuer dans les cas suivants :

- le demandeur est de mauvaise foi ;
- la demande est abusive ou a manifestement pour effet de compromettre le bon fonctionnement du service ou de mettre l'administration dans l'impossibilité de mener à bien son programme de contrôle.

Si le contrôle fait apparaître une irrégularité, l'entreprise pourra régulariser sa situation dans le cadre du droit à l'erreur sans être sanctionnée, sous réserve d'en remplir les conditions (bonne foi, 1^{er} fois, etc.).

Les conclusions du contrôle sont opposables à l'administration, sauf si postérieurement à celui-ci :

- un changement de circonstances de droit ou de fait remet en cause la validité des conclusions de l'administration ;
- l'administration procède à un nouveau contrôle donnant lieu à de nouvelles conclusions expresses.



L'opposabilité des conclusions ne doit pas non plus empêcher l'application des textes qui préservent directement la santé publique, la sécurité des personnes ou des biens, ainsi que l'environnement.

De l'intérêt d'une régularisation spontanée en matière fiscale

Régulariser avec un intérêt de retard réduit

Les entreprises (et les particuliers) qui régularisent spontanément une erreur de déclaration commise de bonne foi bénéficient désormais d'un intérêt de retard réduit de 30 % ou 50 % selon qu'elles font l'objet ou non d'un contrôle fiscal.

En dehors de tout contrôle fiscal = intérêt de retard réduit de 50 %

En cas d'erreurs ou omissions commises de bonne foi dans une déclaration souscrite dans les délais prescrits, l'entreprise (ou le particulier) qui dépose spontanément une déclaration rectificative, c'est-à-dire en l'absence de tout contrôle fiscal ou de toute demande expresse ou mise en demeure de l'administration, bénéficie d'un intérêt de retard réduit de moitié, soit au taux de 0,10 % par mois au lieu de 0,20 %.

Le défaut ou le retard de déclaration ou de paiement n'est pas régularisable.

La déclaration rectificative doit être effectuée avant l'expiration du délai de reprise (prescription) de l'administration et être accompagnée du paiement des droits simples (donc hors intérêt de retard). S'il s'agit d'un impôt donnant lieu à un avis d'imposition, le paiement doit être effectué au plus tard à la date limite de paiement figurant sur l'avis.

Le contribuable qui n'est pas en mesure de payer dans ces délais, mais qui obtient du comptable public des délais de paiement (plan de règlement), conserve le bénéfice de la réduction de 50 % de l'intérêt de retard.

En cours de contrôle fiscal = intérêt de retard réduit de 30 %

Jusqu'à présent, seules les entreprises faisant l'objet d'une vérification de comptabilité (vérification sur place, dans les locaux de l'entreprise) ou d'un examen de comptabilité (examen à distance des comptabilités informatisées) avaient la possibilité de régulariser spontanément, au cours du contrôle, les erreurs, omissions, inexactitudes ou insuffisances commises dans leurs déclarations moyennant un intérêt de retard réduit de 30 %, soit un intérêt au taux de 0,14 % par mois au lieu de 0,20 %.

Une bonne foi présumée en cas de 1^{er} erreur matérielle

La loi Essoc étend cette procédure de régularisation spontanée aux contrôles sur pièces (effectués depuis les locaux de l'administration fiscale à partir des déclarations et documents qu'elle détient) et à l'examen de la situation fiscale personnelle (ESFP) (contrôle fiscal des particuliers). Tant les entreprises que les particuliers peuvent donc désormais en bénéficier.

Pour cela, le contribuable doit demander à régulariser sa situation :

– avant la réception d'une proposition de rectification dans le cadre d'une vérification de comptabilité ou d'un examen de situation fiscale personnelle ;

PME : expérimentation d'une limitation de la durée globale des contrôles

À titre expérimental et pendant 4 ans, la loi Essoc prévoit que les contrôles effectués par les administrations (Urssaf, DGCCRF, DGFiP, etc.) au sein d'une entreprise de moins de 250 salariés dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 M€ et qui est située dans les régions Hauts-de-France et Auvergne-Rhône-Alpes ne pourront pas dépasser une durée cumulée de 9 mois sur une période de 3 ans, sauf s'il existe des indices précis et concordants de manquement à une obligation légale ou réglementaire. Certains types de contrôle seront toutefois exclus du champ de l'expérimentation (respect des règles prévues par le droit de l'Union européenne, sécurité, santé). Un décret en Conseil d'État doit préciser les modalités d'application de cette mesure.

- dans un délai de 30 jours à compter de la réception :
- d'une proposition de rectification (en cas d'examen de comptabilité) ;
- d'une demande de renseignements, de justifications ou d'éclaircissements ou d'une proposition de rectification (en cas de contrôle sur pièces).

Le contribuable doit ensuite déposer une déclaration complémentaire dans les 30 jours suivant sa demande de régularisation et payer l'intégralité des sommes dues (sauf à obtenir du comptable public un plan de règlement qui lui permettra en outre de conserver le bénéfice de la réduction du taux d'intérêt).

Régulariser sans amende

Non-déclaration des commissions, courtages et honoraires

Le défaut de déclaration des commissions, courtages, ristournes commerciales, vacations, honoraires et autres rémunérations prévues à l'article 240 du CGI (déclaration DAS 2) donne lieu à une amende égale à 50 % du montant des sommes non déclarées. Cette amende ne s'applique toutefois pas en cas de 1^{er} infraction commise durant l'année civile en cours et les 3 années précédentes si l'omission a été réparée soit spontanément, soit à la 1^{er} demande de l'administration avant la fin de l'année au cours de laquelle la déclaration devait être souscrite (CGI art. 1736, I-1).

Par tolérance administrative, il était possible pour l'entreprise de régulariser, sous conditions, les déclarations des 3 années précédentes sans encourir l'amende.

Cette tolérance administrative est légalisée sous les conditions suivantes :

- l'entreprise doit présenter une demande de régularisation pour la 1^{er} fois (cette demande peut être faite au cours d'un contrôle fiscal) ;
- elle doit être en mesure de justifier, notamment par une attestation des bénéficiaires, que les

rémunérations omises ont bien été déclarées par leurs bénéficiaires dans les délais légaux ;

- le service des impôts doit être en mesure de vérifier l'exactitude des justifications produites.

Le droit à l'erreur est en pratique un droit à la régularisation en cas d'erreur

Défaut de production de certains documents propres aux BIC et à l'IS

Une amende égale à 5 % des sommes omises sanctionne le défaut de production ou le caractère incomplet ou inexact des documents suivants :

- tableau des provisions ;
- relevé des frais généraux ;
- états spécifiques aux groupes intégrés ;
- état et registre des plus-values en sursis d'imposition ;
- état de suivi des moins-values ;
- état de suivi des plus-values en cas de transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger.

Dans la pratique, s'agissant de l'état de suivi des plus-values en report ou en sursis d'imposition, l'administration admettait, par mesure de tolérance, que l'entreprise puisse régulariser sa situation sans encourir l'amende, sous réserve qu'il s'agisse d'une démarche spontanée de sa part et que sa situation déclarative fasse apparaître une moralité fiscale irréprochable.

La possibilité pour l'entreprise de régulariser sa situation sans subir l'amende de 5 % est désormais prévue par la loi et concerne tous les documents précités. L'amende ne s'appliquera pas :

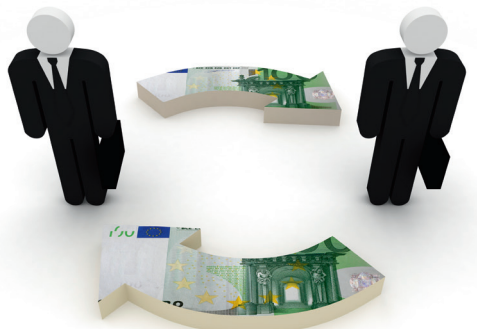
- s'il s'agit d'une 1^{er} infraction commise au cours de l'année civile en cours et des 3 années précédentes ;
- et si l'entreprise a réparé son omission spontanément ou à la 1^{er} demande de l'administration avant la fin de l'année qui suit celle au cours de laquelle le document devait être présenté à l'administration.

De nouveaux dispositifs pour garantir la sécurité juridique des entreprises

Le rescrit « contrôle »

La loi Essoc légalise la pratique permettant à une entreprise de solliciter, sous certaines conditions, au cours de la vérification de comptabilité dont elle fait l'objet, la validation expresse par l'administration fiscale de certains points examinés au cours du contrôle alors même qu'aucun rehaussement n'est envisagé sur ces points.

Désormais expressément prévue par la loi sous l'appellation « rescrit contrôle », cette procédure





concerne également les examens à distance des comptabilités informatisées.

Pour en bénéficier, l'entreprise doit faire une demande écrite avant l'envoi de la proposition de rectification. La demande de prise de position ne peut porter que sur les points examinés par le vérificateur au cours du contrôle. Il n'est donc pas possible de lui demander de prendre position sur un sujet dont il n'a pas prévu l'examen.

La prise de position du vérificateur engage l'administration à l'égard de l'entreprise, qui ne peut plus faire l'objet d'un redressement sur le point de droit qui a été validé (sauf changement de législation ou dans la situation du contribuable).

Les points contrôlés ayant fait l'objet d'une prise de position doivent être inscrits sur la proposition de rectification ou l'avis d'absence de rectification.

Une nouvelle garantie fiscale

À compter du 1-1-2019, tous les points examinés lors du contrôle fiscal de l'entreprise (vérification ou examen de comptabilité) et n'ayant fait l'objet d'aucune rectification seront considérés comme tacitement validés par l'administration fiscale. Ils pourront donc lui être opposés lors d'un contrôle ultérieur. La garantie ne joue que sous réserve de la bonne foi de l'entreprise et pour autant que l'administration ait pu se prononcer en toute connaissance de cause.

Seuls les points que le vérificateur aura expressément mentionnés sur la proposition de rectification ou sur l'avis d'absence de rectification bénéficieront de cette garantie.

Cette garantie fiscale bénéficie également aux particuliers faisant l'objet d'un examen contradictoire de situation fiscale personnelle (ESFP).

De nouvelles possibilités de régularisation en matière fiscale

Contrôle fiscal sur pièces : un recours hiérarchique désormais possible

Les entreprises (et les particuliers) ayant reçu, à l'issue d'un contrôle fiscal sur pièces, une proposition de rectification peuvent désormais exercer un recours auprès du supérieur hiérarchique de l'agent ayant procédé au contrôle, sauf s'il s'agit d'une procédure d'imposition d'office (taxation ou évaluation d'office).

Un droit à l'erreur en matière douanière

Un droit à l'erreur est également institué en matière douanière s'agissant des contributions indirectes, droits et taxes recouvrés par l'administration des douanes (sauf droits de douane et TVA à l'importation). La réduction des intérêts de retard en cas de régularisation, le droit au contrôle, la nouvelle garantie fiscale (validation tacite des points de contrôle examinés) et le rescrit contrôle s'appliquent également selon des dispositions spécifiques.