

Infos Covid 19

Quels procédures et délais fiscaux impactés par l'état d'urgence sanitaire ?

Parmi les ordonnances prises par le gouvernement en application de la loi d'urgence sanitaire pour faire face à l'épidémie de COVID-19, certaines visent à suspendre ou proroger les délais échus pendant la période sanitaire afin de préserver les droits des contribuables et ceux de l'administration.

La période sanitaire sera comprise entre le 12 mars et l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire.

Les délais et procédures fiscales sont visés par ces mesures de suspensions ou prorogations : ordonnance n°2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie covid-19 et ordonnance n°2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie covid-19.

L'administration a mis en consultation publique, du 3 avril au 13 avril inclus, un projet BOFIP¹ relatifs aux dispositions prises dans le cadre de l'épidémie COVID-19 et l'adaptation par ordonnance des délais de procédures administratives et juridictionnelles.

➤ Suspension des délais relatifs aux contrôles fiscaux

Sont suspendus pendant la période d'urgence sanitaire (cad du 12/03/2020 à la fin de l'état d'urgence sanitaire + 1 mois) les délais suivants :

1. Les délais de prescription de l'administration fiscale :

Il s'agit des délais pendant lesquelles l'administration peut rectifier vos déclarations, qui arrivent à terme le 31 décembre 2020. L'administration bénéficiera d'un délai supplémentaire égal à celui suspendu pour notifier des redressements. Cette suspension s'applique non seulement aux rectifications mais également aux intérêts de retard, majorations et amendes.

Les délais de reprise expirant postérieurement au 31 décembre 2020 ne sont pas concernés par la suspension, quand bien même le contrôle en cours porterait sur plusieurs années dont une pour laquelle le délai de reprise expirerait au 31 décembre 2020 (par exemple 2017, 2018 et 2019 avec application de la prescription triennale).

Sont visés notamment :

- le délai de reprise de droit commun de 3 ans applicable en matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés, de taxe sur la valeur ajoutée ainsi que sur de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, ainsi que de taxes, redevances et impositions assimilées
- le délai de prescription de 6 ans applicable en matière d'impôt sur la fortune immobilière (IFI), de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, de droits de timbre, ainsi que de taxes, redevances et impositions assimilées ou recouvrées suivant les mêmes modalités, lorsque les conditions requises pour l'intervention de la prescription abrégée de trois ans ne sont pas remplies ;
- le délai de prescription de 10 ans applicable en cas de flagrance fiscale ou d'activité occulte.

¹ <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/12306-PGP?branch=2>

Exemple 1 :

Date théorique (utilisée pour l'exemple car non connue le 26 mars 2020) de la fin de l'état d'urgence sanitaire : 4 mai 2020.

Date de la fin de la suspension : 4 juin 2020.

Calcul de la durée comprise entre le 12 mars 2020 et le 4 juin 2020 : 85 jours

Pour interrompre valablement la prescription au titre de l'année 2017, la proposition de rectification devra parvenir au contribuable au plus tard le 26 mars 2021 (31 décembre 2020 + 85 jours).

Exemple 2 :

Une proposition de rectification adressée au contribuable le 15 décembre 2017 a valablement interrompu la prescription triennale au titre de l'année 2014 et ouvert un nouveau délai triennal pendant lequel l'administration peut mettre en recouvrement les impositions supplémentaires. Ce délai qui expirait normalement le 31 décembre 2020, expirera le 26 mars 2021 (2017 + 3 ans + 85 jours) compte tenu de la suspension liée à l'état d'urgence sanitaire.

2. Les délais prévus dans le cadre des procédures de contrôle et de recherches fiscales :

Toutes les procédures de contrôles sont visées : il s'agit aussi bien des procédures de vérification de comptabilité effectuées au sein de l'entreprise (contrôle sur place), ou depuis les locaux de l'administration (contrôle sur pièce) ou encore des procédures déplacées dans les locaux de l'administration (examen de comptabilité), que de l'examen contradictoire sur l'ensemble de la situation fiscale personnelle en matière d'impôt sur le revenu.

La suspension s'applique à tous les délais applicables dans le cadre de ces procédures (par exemple de la durée de la vérification (en général 3 mois renouvelables pour les petites entreprises), de la durée dont dispose le contribuable pour répondre à l'avis de vérification et les demandes de prorogation de délai ou encore le délai de réponse de l'administration aux observations du contribuable), expirant pendant la période d'urgence sanitaire (cad du 12/03/2020 à la fin de l'état d'urgence sanitaire + 1 mois) tant pour l'administration fiscale que les contribuables. Le décompte du délai suspendu reprend à compter du mois suivant la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire.

Exemple 1 :

Lorsque le délai de vérification sur place de trois mois prévu à l'article L. 52 du LPF est applicable et que la première intervention sur place est intervenue le 4 mars 2020, la durée antérieure à la suspension à prendre en compte pour l'application de l'article L. 52 du LPF est de huit jours (soit du 4 au 11 mars 2020). Si l'état d'urgence sanitaire s'achève le 4 mai 2020, la période de suspension s'achèvera le 4 juin 2020. Dès lors, le premier mois à prendre en compte pour le calcul du délai de trois mois sur place sera considéré comme achevé lorsque trente jours auront été décomptés au titre de ce délai. Au cas particulier, huit jours ayant déjà été décomptés, le premier mois sera considéré comme achevé vingt-deux jours (30 jours – 8 jours) après la fin de période de suspension, soit à compter du 5 juin 2020. Le premier mois sera donc considéré comme achevé le 26 juin 2020 (soit à compter du 5 juin 2020 inclus, date à compter de laquelle sont ajoutés vingt-deux jours). Le délai de trois mois arrivera donc à expiration le 25 août 2020.

Exemple 2 :

Lorsque le contribuable a reçu le 4 mars 2020 la réponse de l'administration à ses observations à la suite de l'envoi d'une proposition de rectification, la durée antérieure à la suspension à prendre en compte pour la détermination du délai de trente jours prévu à l'article R*. 59-1 du LPF pour saisir la

²Le délai de trois mois prévu par l'article L. 52 du LPF a pour point de départ le jour de la première intervention sur place de l'agent vérificateur tel qu'il est, en principe, indiqué sur l'avis de vérification adressé au contribuable. Le délai se calcule de quantième à quantième et le point d'arrivée se situe la veille du jour portant le même quantième que le jour de la première intervention (CE, arrêt du 23 juin 1993 n° 96477).

commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (CIDTCA) est de sept jours (soit du 5 au 11 mars 2020). Si, comme dans l'exemple 1, la période de suspension s'achève le 4 juin 2020, le délai de trente jours sera échu vingt-trois jours (30 jours – sept jours) après la fin de cette période, soit le 27 juin 2020. Le contribuable pourra donc saisir la CIDTCA jusqu'au 28 juin 2020.

Exemple 3 :

Les observations d'un contribuable à la suite de l'envoi d'une proposition de rectification sont reçues le 25 mars, alors que le délai de trente jours, éventuellement prorogé, pour adresser celles-ci, serait arrivé à expiration le 15 mars en l'absence d'entrée en vigueur des dispositions suspendant les délais applicables en cours de contrôle fiscal. Compte tenu de cette suspension, les observations du contribuable sont considérées comme adressées dans le délai de trente jours éventuellement prorogé. Au cas particulier, le délai de soixante jours prévu par l'article L. 57 A du LPF pour répondre aux observations du contribuable est applicable. Le point de départ de ce délai étant compris dans la période de suspension, ce délai de soixante jours ne commencera à courir qu'à compter de la fin de cette période. Si, comme dans l'exemple 1, cette période s'achève le 4 juin 2020, le délai de soixante jours sera échu soixante jours après la fin de cette période, soit le 4 août 2020. L'administration pourra donc répondre aux observations du contribuable jusqu'au 5 août 2020.

Exemple 4 :

L'article L. 12 du LPF en matière d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) limite à un an la durée du contrôle. Ce délai maximum d'un an, calculé de quantième à quantième, a pour point de départ la date de réception ou de remise au contribuable de l'avis d'ESFP et pour point d'arrivée l'envoi de la proposition de rectification qui clôture la procédure de contrôle.

Dans ce cas, pour les ESFP engagés avant le 12 mars et pour lesquels la durée d'un an n'est pas expirée à cette date ainsi que ceux dont l'avis aurait été reçu à compter du 12 mars, la durée d'un an sera prorogée du délai compris entre le 12 mars et la fin de l'état d'urgence plus un mois.

Le point de départ du délai est le 12 mars et le point d'arrivée est la date de la fin de l'état d'urgence sanitaire plus un mois.

Date de réception de l'avis d'ESFP : 15 décembre 2019

Date théorique de la fin de l'état d'urgence : 4 mai.

Date de la fin de la suspension : 4 juin.

Calcul de la durée comprise entre le 12 mars et le 4 juin : 85 jours.

Date limite d'envoi de la proposition de rectification : 10 mars 2021 (15 décembre 2020 + 85 jours).

3. Les délais prévus par l'article 32 de la loi ESSOC

Sont suspendus les délais relatifs à l'expérimentation de la limitation de la durée des contrôles administratifs sur certaines entreprises dans les régions Hauts-de-France et Auvergne-Rhône-Alpes.

En conséquence, sont en pratique suspendues les durées des contrôles compris dans la période de suspension qui sont pris en compte pour le calcul de cette durée cumulée de neuf mois.

Si un même établissement faisait l'objet de plusieurs contrôles non achevés au début de la période de suspension, le décompte de la durée de l'ensemble de ces contrôles est suspendu, que ces contrôles soit effectués par la même administration ou par des administrations différentes.

³Ce délai de trente jours doit être considéré comme un délai franc. Dès lors, pour son calcul, il doit être fait abstraction du jour du point de départ du délai et de celui de son échéance.

Exemple :

Une entreprise fait l'objet d'une vérification de comptabilité qui a débuté le 2 février 2020 et d'un contrôle par la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) qui a débuté le 2 mars 2020. Ces deux contrôles étaient toujours en cours le 12 mars 2020. Aucun jour de contrôle ne doit être décompté du 12 mars 2020 jusqu'à la fin de la période de suspension définie supra pour le calcul de la limitation de la durée des contrôles. Si la période de suspension s'achève le 4 juin 2020, les jours de contrôle à prendre en compte pour le calcul de la limitation de la durée des contrôles ne devront recommencer qu'à compter du 5 juin 2020 inclus, tant pour la vérification de comptabilité que pour le contrôle effectué par la DGDDI.

➤ **Cas des contrôles fiscaux en cours**

En principe, les contrôles fiscaux ne sont pas interdits pendant la période d'urgence sanitaire. Toutefois, la Direction générale des finances publiques a donné à ses services de contrôle les instructions suivantes :

- Le lancement de nouveaux contrôles et les actes de procédures pour les contrôles en cours (notifications et mises en recouvrement) sont suspendus sauf prescription ou délai imposé par la loi.
- Les vérificateurs sont toutefois autorisés à demander des documents ou proposer des rendez-vous téléphoniques dans le cadre des procédures en cours. Néanmoins, les entreprises ont la possibilité de ne pas donner suite compte tenu des difficultés d'organisation auxquelles elles sont confrontées.

Par conséquent, les procédures de contrôles ou les demandes d'information ne nécessitant pas de rencontre physique entre le contribuable et l'administration (contrôle sur pièces, ESFP, examen de comptabilité) peuvent se poursuivre par l'utilisation de moyens adaptés (échanges par courriel, réunion téléphonique, etc.), si le contribuable est en mesure de répondre aux demandes.

➤ **Maintien des délais de réclamations du contribuable**

Alors que les délais de prescription de la réclamation de l'administration sont suspendus, les délais de réclamations des contribuables ne sont pas visés par les mesures de report ou de suspension des délais fiscaux. Par conséquent, les réclamations arrivant à échéance au 31 décembre 2020 sont inchangées. Il en est de même pour les délais de réclamation pourtant sur l'exercice clos au 31 décembre 2020 (IS) ou sur l'année 2020 (IR).

En revanche, le délai spécial de réclamation prévu par l'article R.196-3 du LPF, calé sur le délai de reprise de l'administration, sera prolongé à due concurrence de ce délai de reprise.

Exemple :

Une proposition de rectification a été adressée à l'entreprise en décembre 2017. La proposition de rectification fait courir un nouveau délai à l'administration pour la mise en recouvrement jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle de la proposition de rectification, soit le 31 décembre 2020. Si la période de suspension s'achève le 4 juin (fin de l'état d'urgence sanitaire le 4 mai + 1 mois) alors le droit de reprise de l'administration peut s'effectuer jusqu'au 25 mars 2021 (31 décembre 2020 + 85 jours).

L'entreprise bénéficie symétriquement alors d'un nouveau délai de réclamation de trois ans, suspendu pendant la période de l'état d'urgence sanitaire, qui s'éteindra aussi le 25 mars 2021.

➤ Suspension des rescrits fiscaux

Sont suspendus les délais pour lesquels l'administration se prononce sur les demandes de rescrits qui expirent pendant la période d'urgence sanitaire (cad du 12/03/2020 à la fin de l'état d'urgence sanitaire + 1 mois).

Sont visés notamment les délais de rescrits fiscaux prévus en matière d'amortissements exceptionnels, entreprises nouvelles (ZAFR), entreprises implantées en ZFU, ZRR. (art. L. 80, 2° du LPF) ; de crédit d'impôt recherche (art. L. 80 B, 3° du LPF) ; de jeunes entreprises innovantes - jeunes entreprises universitaires (art. L. 80 B, 4°) ; d'établissements stables (LPF, art. L. 80 B, 6°) ; de catégorie de revenus professionnels (art. L. 80 B, 8° du LPF) ; de clause anti-abus générale d'IS (art. L. 80, 9° bis du LPF), de mécénat (art L. 80 C du LPF) ainsi qu'en matière d'abus de droit (art L. 64 du LPF).

En outre, le report s'applique aussi aux formalités relatives aux rescrits fiscaux tels que le délai de 2 mois pour solliciter un second examen (art. L. 80 CB du LPF).

Exemple :

Une entreprise qui envisage de bénéficier du régime des entreprises nouvelles interroge l'administration dans le cadre fixé par le 2° de l'article L. 80 B du LPF. Un accord tacite est réputé donné à défaut de réponse de l'administration dans un délai de trois mois. L'administration fiscale informe l'entreprise, le 12 février 2020, qu'elle donne une suite défavorable à la demande et ne confirme donc pas l'application du régime défini à l'article 44 sexies du CGI. L'entreprise dispose d'un délai de deux mois, expirant le 12 avril 2020, pour saisir, si elle le souhaite, le collège de second examen des rescrits. L'ordonnance suspend le délai à compter du 12 mars 2020. Le délai recommencera à courir un mois après la fin de l'état d'urgence sanitaire pour sa durée restante, c'est-à-dire un mois.

➤ Suspension des délais d'agrément fiscal

Sont suspendus pendant la période d'urgence sanitaire (cad du 12/03/2020 à la fin de l'état d'urgence sanitaire + 1 mois) les délais relatifs aux procédures d'agrément fiscal pour lesquels un accord tacite est réputé acquis en cas d'absence de réponse de l'administration dans un délai de 3 mois à compter de la réception de la demande d'agrément ou de 2 mois lorsque les services fiscaux d'outre-mer sont compétents (notamment pour les agréments pour investissements en outre-mer)

Le report s'applique aussi aux formalités à accomplir en matière d'agrément fiscal tels que le délai de 15 jours pour saisir la commission consultative.

Exemple 1 :

Une demande d'agrément relative à un investissement outre-mer est parvenue à l'administration fiscale (administration centrale) le 20 décembre 2019.

En principe, un accord tacite de l'administration est encouru en l'absence de réponse au plus tard le 20 mars 2020 (délai de trois mois), ce délai pouvant être interrompu par une demande d'information avant cette date. L'ordonnance suspend ce délai à compter du 12 mars 2020. Le délai restant à courir à la date de début de la suspension, soit huit jours, recommencera à courir à compter de la date d'expiration de la période de suspension.

Exemple 2 :

Dans le cadre d'une demande d'agrément relative à un investissement outre-mer, et à la suite d'une demande d'information de l'administration fiscale (services déconcentrés des départements et régions d'outre-mer), une entreprise apporte les compléments attendus le 25 mars 2020.

L'administration dispose d'un délai de deux mois, soit jusqu'au 25 mai 2020, pour notifier sa décision ou effectuer une nouvelle demande d'information, à défaut l'agrément sera tacitement accordé. Compte tenu de la suspension, ce délai de deux mois ne commencera à courir qu'à compter de la date d'expiration de la période de suspension.

➤ **Report des délais des déclarations fiscales**

En principe la suspension des délais ne concerne pas les formalités déclaratives en matière fiscales notamment les déclarations servant à l'imposition et à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts, droits et taxes doivent être souscrites dans les délais qui leur sont applicables.

Toutefois, certains reports ont été annoncés :

- Pour le dépôt de la liasse fiscale : l'administration fiscale a accepté un report au 31 mai, délais de télédéclaration inclus. Toutefois, des discussions sont en cours pour reporter ce délai au 15 juin 2020
- Pour la déclaration d'impôt sur le revenu des professionnels (BIC, BNC, BA), des discussions sont en cours pour reporter le délai jusqu'au 1^{er} juillet.
- Pour les déclarations d'impôt sur le revenu des particuliers : les déclarations s'effectuent à partir du 20 avril 2020 jusqu'à mi-mai pour les déclarations par voie postale ou jusqu'au 4, 8 et 11 juin 2020 selon les zones pour les télédéclarations.

Pour les futures échéances déclaratives et de paiement le MEDEF est en cours de discussion avec l'administration fiscale.

➤ **Suspension des délais en matière de recouvrement**

Les délais de recouvrement des créances publiques en cours à la date du 12/03/2020 ou commençant à courir au cours de la période d'état d'urgence sanitaire (cad entre le 12/03/2020 et l'expiration d'un délai d'un mois à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire) sont suspendus. Le décompte du délai suspendu reprendra à compter d'un délai de deux mois suivant la fin de la période d'état d'urgence sanitaire.

➤ **Prorogations des délais de procédure judiciaire et administration**

Devant la juridiction administrative

Les délais de recours échus pendant la période allant du 12 mars 2020 à la date de cessation de l'état d'urgence sanitaires sont interrompus et recommenceront à courir à compter de la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire, dans la limite de deux mois.

Les délais imposés aux parties pour produire des mémoires ou des pièces sont interrompus et reportés après la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire pour une durée qui ne peut excéder deux mois.

Les mesures de clôture d'instruction venant à échéance au cours de la période d'état d'urgence sanitaire sont prorogées de plein droit d'un mois suivant la fin de cette période, sauf si le juge reporte ce terme.

Les audiences, si elles sont maintenues, peuvent avoir lieu hors la présence du public (art. 60rd.n°2020-305) et être organisées hors la présence physique des parties, en utilisant un moyen de télécommunication audiovisuelle ou le téléphone.

Le rapporteur public peut être dispensé d'exposer ses conclusions.

Devant la juridiction judiciaire :

Les délais de recours échus pendant la période allant du 12 mars 2020 à l'expiration d'un délai d'un mois suivant la date de cessation de l'état d'urgence sanitaire sont prorogés et recommenceront à courir à compter de cette date dans la limite de deux mois.

Lorsqu'un tribunal judiciaire n'est pas en état de fonctionner, certaines affaires peuvent être transférées à un tribunal judiciaire situé dans le ressort de la même cour d'appel.

Les audiences maintenues peuvent être organisées en utilisant un moyen de télécommunication audiovisuelle ou le téléphone.

Lorsque la représentation est obligatoire ou que les parties sont assistées ou représentées par un avocat, le juge ou le président de la formation peut décider que la procédure se déroule selon la procédure sans audience. Dans ce cas la procédure est exclusivement écrite.