

Réclamations fiscales

Avec le mois de décembre qui approche, les contribuables ne doivent pas perdre de vue que leurs droits à obtenir réparation vont être réduits d'une année et qu'il convient de prendre certaines dispositions avant le 31 décembre. Nous vous présenterons dans ce numéro les principales opportunités en cette matière.

Rappel des principaux délais de réclamation

Délai général

Les réclamations sont recevables jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant, selon le cas, celle :

- soit de la mise en recouvrement du rôle, de la notification d'un avis de mise en recouvrement, ou du versement de l'impôt contesté si cet impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un rôle ou à la notification d'un avis de mise en recouvrement ;
- soit de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation (LPF, art. R 196 1).

Ce délai général est réduit d'un an :

- pour les impôts directs locaux et taxes assimilées,
- pour la réclamation à présenter lorsque des avances consenties par une société à ses associés ont été imposées à tort en tant que revenus distribués, et
- dans certains cas particuliers prévus à l'article R 196 1 du LPF (envoi de nouveaux avis d'imposition à la suite d'erreurs d'expédition, «double emploi», etc).

Délai spécial en cas de contrôle

Le contribuable qui fait l'objet d'une procédure de reprise ou de rectification dispose, pour présenter ses propres réclamations, d'un délai égal à celui imparti à l'Administration pour établir l'impôt (LPF, art. R 196 3). Ce délai spécial permet de présenter une réclamation non seulement contre les suppléments d'impôt notifiés, mais encore contre les impositions primitives concernées par la procédure de rectification même lorsque, pour celles-ci, le délai normal de réclamation est expiré (que cette procédure ait ou non abouti à l'établissement d'une imposition supplémentaire).

Impôts perçus en application d'une disposition législative ou réglementaire jugée non conforme à une règle de droit supérieure

Lorsque la décision juridictionnelle qui a révélé la non-conformité a été rendue avant le 1^{er} janvier 2006, une réparation peut être demandée sur la période qui

SOMMAIRE

Rappel des principaux délais de réclamation

Sélection de points susceptibles de justifier une réclamation

- Impôt sur le revenu
- Impôt sur les sociétés
- Revenus de capitaux mobiliers
- Taxe sur la valeur ajoutée

N'oubliez pas de vérifier votre Taxe professionnelle

s'ouvre au 1^{er} janvier de la quatrième année précédant cette décision. Pour les décisions rendues à compter de cette date, la période répétable n'est plus que de trois ans et les décisions qui peuvent être invoquées sont limitées aux arrêts et avis du Conseil d'Etat et de la Cour de cassation, arrêts du Tribunal des conflits, arrêts de la Cour de justice des Communautés européennes se prononçant sur un recours en annulation, sur une action en manquement ou sur une question préjudicielle (limités, selon l'Administration à ceux qui se prononcent sur une règle de droit français, BOI 13 O-1-06).

En toute hypothèse, l'action doit être exercée avant le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle la décision a été rendue ou avant

le 31 décembre de la quatrième année lorsqu'il est demandé la réparation du préjudice subi (délai de droit commun de la responsabilité de la puissance publique).

Opportunité de présenter une réclamation

Si le contribuable dispose d'un droit de réclamation, il ne doit pas ignorer que son action permet également à l'Administration de remettre en cause l'imposition contestée et de s'assurer qu'aucune insuffisance d'imposition n'a été commise par ailleurs, y compris, le cas échéant sur une autre année d'imposition que celle visée par la réclamation (LPF, art. L 170 et L 203). Par suite, un dégrèvement ne pourra être obtenu que si l'impôt mis à la charge du contribuable excède la somme effectivement due par lui après compensation entre les insuffisances rectifiées et les excédents d'imposition contestés. Dans ces conditions, étant en outre souligné qu'une réclamation peut dans certains cas être la cause du déclenchement d'une vérification, les contribuables ont intérêt, avant d'entreprendre une action contentieuse, à s'assurer de l'opportunité de cette initiative.

Sélection de points susceptibles de justifier une réclamation

I. Impôt sur le revenu

Les situations suivantes sont susceptibles de justifier une réclamation :

- **Réduction d'une plus-value de cession de titres**

Les cédants qui ont procédé à un

versement en 2004 en application d'une clause de garantie de passif ou d'actif net doivent impérativement déposer leur réclamation pour le 31 décembre 2006, s'ils ne l'ont pas déjà fait (CGI, art. 150 0 D - 14).

Si tout ou partie du prix de la cession est demeuré impayé, la révision de l'impôt initialement acquitté peut être obtenue par voie de réclamation dès lors que les démarches entreprises auprès du débiteur ont définitivement échoué (Déclaration ministérielle JO Sénat du 24 novembre 2001 p. 5435).

- **Prélèvement libératoire sur les produits de source communautaire**

Jusqu'en 2004, la possibilité de se libérer de l'impôt sur le revenu par le paiement d'un prélèvement forfaitaire sur les produits de placements à revenu fixe ne pouvait s'exercer que lorsque le débiteur était domicilié ou établi en France. Cette restriction a été condamnée par la CJCE (arrêt du 4 mars 2004, C-334/02). Les contribuables qui n'ont pu bénéficier de cette possibilité alors que le débiteur était domicilié ou établi dans un autre Etat membre de la CE peuvent présenter au plus tard le 31 décembre 2006 une réclamation pour obtenir la restitution des excès d'imposition supportés depuis le 1^{er} janvier 2000.

II. Impôt sur les sociétés

Le point de départ du délai de réclamation court à partir de la liquidation annuelle de l'impôt et non pas aux dates de versement des acomptes trimestriels.

- **Intangibilité du bilan d'ouverture**

Les entreprises peuvent se prévaloir des dispositions de l'article 38-4 bis du CGI à l'encontre des rappels d'imposition qui procèdent de la régularisation

d'erreurs ou d'omissions de tous ordres commises plus de sept ans avant l'ouverture du premier exercice non prescrit. Des réclamations sont à présenter à cet effet pour le 31 décembre 2006 en ce qui concerne les rappels mis en recouvrement au cours de l'année 2004 (et avant cette date si le délai spécial de réclamation ouvert à toute entreprise faisant l'objet d'une procédure de reprise ou de rectification court encore en 2006, BOI 4 A-10-06 du 19 juin 2006).

- **Dépenses de recherche exposées hors de France n'ayant pas ouvert droit au crédit d'impôt**

Jusqu'en 2004, ne pouvait être retenu en application de la réglementation en vigueur que le coût des opérations de recherche réalisées en France. La CJCE a jugé que cette restriction territoriale portait atteinte au principe de libre prestation de services (arrêt du 10 mars 2005 C-39/04 «Laboratoires Fournier»). Les entreprises qui ont exposé des dépenses de recherche dans d'autres Etats membres de la CE, déductibles de leurs résultats imposables en France peuvent si elles y ont intérêt encore déposer, avant le 31 décembre 2006, une réclamation portant sur les dépenses de 2001 à 2004.

- **Dissolution sans liquidation**

Le Conseil d'Etat a jugé que le mali généré par la confusion d'une filiale présentant un actif net réel négatif constituait, à défaut de dispositions contraires, une perte déductible (arrêt du 27 février 2006 n° 260047). Il est encore temps pour les sociétés qui ne l'ont pas déjà fait de présenter une réclamation pour obtenir la déduction d'un mali de confusion afférent à une opération réalisée avant le 1er janvier 2005.

• **Bons de réduction**

Même si un bon de réduction n'est utilisable que pour l'achat d'un second produit, cette méthode de promotion favorise principalement l'achat du premier produit auquel le bon est attaché et par suite, la provision constituée à la clôture de l'exercice au cours duquel cette vente a été enregistrée est déductible (arrêt du 2 juin 2006 N°269997 Sté Lever Fabergé France). Cette solution ne devrait pas être limitée aux seuls biens de consommation courante ni aux seuls fabricants. En outre, elle offre des perspectives nouvelles s'agissant de la déductibilité des provisions constituées pour faire face aux dépenses liées à la remise de menus objets publicitaires, en échange de bons distribués à l'occasion de ventes.

III. Revenus de capitaux mobiliers

• **Dividendes reçus d'une filiale établie dans un autre Etat membre**

Suivant la directive du 23 juillet 1990, les sociétés mères sont affranchies de toute retenue à la source à raison des dividendes qu'elles reçoivent des sociétés établies dans un autre Etat membre dont elles détiennent en permanence 20 % au moins du capital depuis au moins deux ans. Les retenues appliquées pendant les deux premières années de détention doivent ensuite être restituées. Des demandes de restitution peuvent avoir à être présentées à ce titre, auprès du fisc local, par les sociétés mères françaises à raison des dividendes reçus de leurs filiales établies dans un autre Etat membre.

IV. Taxe sur la valeur ajoutée

Le remboursement des taxes sur le chiffre d'affaires et taxes indirectes payées au cours d'une année (ou à raison desquelles ils ont reçu notification d'un avis de mise en recouvrement, ou encore à raison desquelles est survenu un événement motivant la réclamation) peut être demandé jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivante.

• **Taxes déductibles dont la déduction n'a pas encore été demandée**

Les entreprises qui, pour une raison ou une autre, se sont abstenues de faire valoir certains de leurs droits à déduction à la naissance de ceux-ci peuvent, sans avoir à présenter de réclamation, réparer cette omission en constatant en comptabilité le complément de taxe récupérable et en le faisant ressortir distinctement sur l'un de leurs relevés mensuels suivants. Cette possibilité s'exerce valablement jusqu'à la fin de la deuxième année suivant celle de la naissance des droits (art. 224 de l'annexe II du CGI).

• **Subventions d'équipement**

En se fondant sur l'arrêt de la CJCE du 6 octobre 2005 (aff. 204/03) les assujettis qui ont subi une restriction dans leurs droits à déduction en application de la condition financière posée par l'Administration en matière de subventions peuvent présenter une réclamation portant sur les récupérations dont ils ont été indûment privés depuis le 1er janvier 2001. Dans une instruction du 16 juin 2006 (BOI 3 A-7-06), applicable aux contentieux en cours, l'Administration apporte certaines précisions qui peuvent être revendiquées dans le cadre du délai général de réclamation.

• **Produits financiers**

La CJCE a jugé que les produits financiers ne sont pas à prendre en compte dans le calcul du prorata lorsqu'ils constituent des activités «accessoires», c'est-à-dire n'impliquant qu'une utilisation très limitée des moyens généraux de l'entreprise (arrêt du 29 avril 2004, aff. C-77/01 «EDM»). Dans une instruction du 10 janvier 2006, l'Administration retient deux solutions pratiques utilisables pour obtenir des récupérations à raison des droits à détaxation nés à compter du 1^{er} janvier 2004 :

- les entreprises tirant de leurs opérations financières exonérées un produit annuel n'excédant pas 5 % de leur chiffre d'affaires total TTC satisfont au critère de l'accessoire sans avoir à calculer le pourcentage d'utilisation de leurs moyens à la collecte de ce produit ;
- celles qui affectent à l'obtention de leurs produits financiers plus de 10 % de leurs moyens, peuvent constituer un secteur distinct d'activité regroupant l'ensemble des opérations financières.

• **Primes de volume**

Par une instruction du 20 juillet 2006 (BOI 3 B-4-06), l'Administration a précisé au travers de l'analyse de six cas de figure, le régime de TVA des primes de volumes ou d'objectifs versées par les constructeurs automobiles. La qualification de rabais ou de rémunération d'une prestation d'apport d'affaires selon les cas est susceptible d'ouvrir des droits à récupération chez le concessionnaire ou chez le constructeur. Même si cette instruction précise que ces précisions n'entraînent ni rappel ni restitution, il n'en demeure pas moins qu'elles constituent des indications précieuses dans le cadre d'une réclamation.

Patrick Fumenier
pfumenier@taj.fr

N'oubliez pas de vérifier votre Taxe professionnelle

En matière d'impôts directs locaux et taxes assimilées le délai pour agir est réduit d'un an par rapport au délai général. Plus encore que dans les autres domaines de la fiscalité, le contribuable doit donc être particulièrement vigilant, notamment en matière de Taxe professionnelle.

Suppression ou diminution d'activité

C'est au 31 décembre 2006 au plus tard que doivent être présentées les réclamations motivées par des fermetures d'établissement survenues en 2005 (ou même antérieurement si la cotisation de l'année de la fermeture n'a été mise en recouvrement qu'en 2005) ou par une diminution d'activité en 2004 par rapport à 2003 (année de référence pour l'établissement de la taxe professionnelle 2005).

Plafonnement des cotisations 2005

Les entreprises qui ne l'auraient pas encore fait doivent déposer au plus tard le 31 décembre 2006 leur demande définitive de plafonnement de la taxe 2005 en fonction de la valeur ajoutée produite au cours de l'exercice clos au cours de ladite année (Rm Tardy JO Sénat du 18 avril 1996 p. 933 N° 13227 et arrêt du Conseil d'Etat du 20 octobre 2004, N° 255943).

Sociétés ayant reçu sous le régime de faveur des fusions des apports transcrits sur la base des valeurs nettes comptables

Les entreprises pour lesquelles la valeur locative des biens recueillis a été calculée à partir de leur prix de revient d'origine chez la société auteur de l'apport peuvent demander à ce que cette valeur locative soit calculée à partir de leur valeur d'apport en faisant application de la règle du plancher prévue à l'article 1518 B du CGI (Avis du Conseil d'Etat du 28 octobre 2005 N° 279961).

Dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN)

En cas d'oubli sur la déclaration n° 1003, ou si l'avis d'imposition reçu en 2005 ne mentionne pas le dégrèvement alors que celui-ci a été régulièrement demandé, une réclamation devrait pouvoir être déposée avant le 31 décembre 2006. Pour les entreprises bénéficiant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, un dégrèvement complémentaire est accordé au titre des investissements nouveaux. Le cas échéant, ce dégrèvement complémentaire devrait également pouvoir être demandé jusqu'au 31 décembre 2006.

Dégrèvement recherche

Les immobilisations affectées directement à la réalisation en France

d'opérations de recherche scientifique et technique, créées ou acquises à l'état neuf à compter du 1er janvier 2003 et entrant dans le champ d'application du crédit d'impôt recherche, ouvrent droit à un dégrèvement. En cas d'oubli sur la déclaration n° 1003, ou si l'avis d'imposition reçu en 2005 ne mentionne pas le dégrèvement alors que celui-ci a été régulièrement demandé, une réclamation devrait pouvoir être déposée avant le 31 décembre 2006.

Pascale Prince
pprince@taj.fr

Conférence

«Actualité fiscale et lois de finances»

Le jeudi 11 janvier 2007
à l'Automobile Club de France
Renseignements et inscriptions :
Cécile Tardivon : 01 55 61 27 93

CONTACTS

- Neuilly : 01 40 88 22 50
- Lyon : 04 72 43 37 85
- Marseille : 04 91 59 84 75
- Bordeaux : 05 56 48 49 20
- Tours : 02 47 60 88 40
- Lille : 03 20 14 94 20

Stricto Sensu est édité par Taj, Société d'Avocats inscrite au Barreau des Hauts-de-Seine

SELAFA au capital de 1 463 500 € - 434 480 273 RCS Nanterre

181, avenue Charles de Gaulle - 92524 Neuilly-sur-Seine cedex - Tél : 01 40 88 22 50 - Fax : 01 40 88 22 17

Directeur de la publication : Gianmarco Monsellato - Responsable de la rédaction : Pascale Ponroy

Secrétaire de rédaction : Juliette Arnaud

Parution et dépôt légal : novembre 2006 - Diffusion gratuite. ISSN 1639 - 8327