



**MINISTÈRE  
CHARGÉ DES  
COMPTES PUBLICS**

*Liberté  
Égalité  
Fraternité*

**OLIVIER DUSSOPT**

Ministre délégué

Paris, le **08 MARS 2021**

Monsieur le Directeur général des finances publiques

Objet : traitement des demandes de mise en conformité fiscale des entreprises.

En parallèle de la loi pour un État au service d'une société de confiance<sup>1</sup>, le Gouvernement entend renforcer l'efficacité de la lutte contre la fraude fiscale. À cette fin, la loi relative à la lutte contre la fraude<sup>2</sup> cible et renforce les sanctions à l'encontre des fraudeurs qui contreviennent délibérément au principe d'égalité devant les charges publiques.

Dans ce contexte, il peut se trouver des cas où une entreprise ou son dirigeant souhaite spontanément mettre en conformité leur situation. Le Gouvernement a souhaité faciliter ces initiatives. Ainsi, la circulaire du 28 janvier 2019 a fixé le cadre et les modalités de mise en œuvre des mises en conformité fiscale auprès d'un service dédié.

Le bilan de ce service après deux ans de fonctionnement milite pour une extension de son champ de compétence. Ainsi, d'une part, le champ de la mise en conformité est étendu aux demandes mettant en évidence des difficultés, soit de chiffrage du montant des corrections, soit d'appréciation des périodes sur lesquelles s'exerce le droit de reprise, ainsi que les demandes portant sur plusieurs contribuables impliqués dans une même opération, cela que la mise en conformité recherchée concerne une erreur (non susceptible de sanction) ou un manquement. D'autre part, le champ de la mise en conformité portant sur des irrégularités intentionnelles est étendu à l'ensemble des faits commis par les entreprises de taille intermédiaire ou par les grandes entreprises et susceptibles d'être sanctionnés par la pénalité pour manquement délibéré.

Tel est l'objet de la présente instruction, qui se substitue à celle du 28 janvier 2019.

---

1 Loi n° 2017-727 du 10 août 2018

2 Loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018

## 1. Le champ de compétence du service chargé des demandes de mise en conformité

Le service est ouvert :

- d'une part, à toutes les anomalies fiscales découvertes<sup>3</sup> par les nouveaux détenteurs et repreneurs d'une entreprise ;
- d'autre part, aux problématiques limitativement énumérées ci-après :
  - *en matière de fiscalité internationale*
    - activité en France non déclarée, constitutive d'un établissement stable ;
    - déduction de tout ou partie des intérêts d'un prêt consenti par une société étrangère au mépris des dispositions prévues par l'article 212 du code général des impôts (CGI) ;
    - montages illicites ou abusifs : les montages faisant l'objet d'une fiche publiée sur le site « économie<sup>4</sup> » (par exemple les schémas de délocalisation de profits suite à restructuration, les abus de convention fiscale ou la double déduction d'intérêts d'emprunt) et d'une manière générale les montages impliquant des structures à l'étranger ;
  - *en matière de fiscalité des dirigeants*
    - régime fiscal des impatriés prévu à l'article 155 B du CGI ;
    - non-respect des conditions d'un « pacte Dutreil » (article 787 B du CGI) ;
    - non assujettissement à tort d'une plus-value de cession de titres ;
    - les montages publiés sur le site « économie.gouv », notamment les schémas de « management package » et les utilisations abusives du PEA ;
  - *plus généralement*
    - toute opération dont la mise en conformité met en évidence des difficultés, soit de chiffrage du montant des corrections, soit d'appréciation des périodes sur lesquelles s'exerce le droit de reprise, ou des difficultés de traitement résultant du nombre de contribuables impliqués dans une même opération ;
    - toute opération susceptible de relever de la majoration de 40 % pour manquement délibéré prévue au a de l'article 1729 du CGI concernant les entités dont le lieu de dépôt des déclarations fiscales est fixé au service chargé des grandes entreprises conformément à l'article 344-0 A de l'annexe III au CGI ;
    - toute opération susceptible de relever de l'une des sanctions prévues au c de l'article 1728 du CGI (activité occulte) ou aux b et c de l'article 1729 du même code (abus de droit, manœuvres frauduleuses).

Dans les situations autres que celles énumérées ci-avant, les demandes de mise en conformité devront être adressées au service habituellement compétent pour recevoir les déclarations fiscales.

Par ailleurs, le service a vocation à traiter la mise en conformité d'un élément déclaratif permettant d'asseoir une imposition. Sauf dans le cas d'une activité exercée en France via un établissement stable d'une société étrangère non déclarée, il n'a pas vocation à recueillir les déclarations primitives, par exemple en cas de défaillance, mais uniquement les déclarations rectificatives.

---

<sup>3</sup> Qu'elles soient découvertes avant ou après la reprise.

<sup>4</sup> Adresse mail : <https://www.economie.gouv.fr/dgfip/carte-des-pratiques-et-montages-abusifs>

Dans tous les cas, la démarche doit revêtir un caractère spontané. Sont donc exclues du dispositif les entreprises pour lesquelles un contrôle fiscal est en cours, qui ont reçu un avis de vérification ou qui font l'objet d'une procédure d'enquête administrative ou judiciaire. D'autres procédures sont applicables à certaines de ces situations, telles que la régularisation en cours de contrôle (article L. 62 du LPF), étendue par la loi pour un État au service d'une société de confiance à tous les impôts et toutes les procédures.

## **2. Les modalités pratiques de dépôt des dossiers**

La direction des grandes entreprises (DGE)<sup>5</sup> de la direction générale des finances publiques a pour vocation première la gestion et le recouvrement des impôts des grandes entreprises françaises. Toutefois, afin de simplifier l'accès à ce nouveau service, elle constitue le point d'entrée de tous les contribuables de la sphère professionnelle, quelle que soit leur taille, souhaitant mettre en ordre leur situation fiscale entrant dans le champ précisé au 1. Ce dispositif assure en outre un traitement homogène des demandes.

Les dossiers sont déposés auprès du service de mise en conformité au sein de la DGE.

En amont de la constitution du dossier, le guichet sera à la disposition des contribuables qui hésiteraient sur le traitement fiscal à réserver à la situation qu'ils souhaitent corriger et aux pénalités applicables. Néanmoins, ce premier contact n'engage pas le service si les éléments portés à sa connaissance sont incomplets ou inexacts.

Les contribuables procèdent au dépôt d'un dossier de mise en conformité fiscale comprenant :

- une demande de mise en conformité fiscale (1) ;
- un écrit exposant de manière précise et circonstanciée la problématique faisant l'objet de la demande, accompagné de tout document probant (2) ;
- les déclarations rectificatives couvrant toute la période non prescrite (3) ;
- les justificatifs relatifs aux montants concernés et permettant leur calcul pour s'assurer de l'exactitude des données chiffrées (4) ;
- une attestation du contribuable selon laquelle son dossier est sincère (5).

Seuls les dossiers comportant l'ensemble de ces éléments seront instruits. Toutefois, par exception, afin de tenir compte du caractère particulièrement complexe de certaines problématiques, les déclarations rectificatives (3) et les justificatifs relatifs aux montants (4) pourront être déposés dans un délai de 6 mois après le dépôt de la demande de mise en conformité fiscale (1) accompagnée de l'écrit exposant la problématique faisant l'objet de la demande (2) et de l'attestation du contribuable sur la sincérité de son dossier (5). Ainsi, l'ensemble des déclarations rectificatives et les justificatifs relatifs au montant déclaré devront-ils être déposés dans un délai de 6 mois suivant la réception de la demande de mise en conformité fiscale.

Le service pourra, le cas échéant, reprendre contact avec le contribuable en cours d'instruction pour lui demander des compléments d'information. Ces éléments devront être fournis par le contribuable dans un délai de 60 jours suivant cette demande. La demande de mise en conformité fiscale sera, sous réserve d'être accompagnée de l'écrit exposant la problématique faisant l'objet de la régularisation (2) et de l'attestation du contribuable (5), assimilée à une déclaration rectificative pour l'application des règles de prescription prévues par le livre des procédures fiscales. Il est rappelé que les règles de dénonciation obligatoire de faits au procureur de la République par l'administration fiscale, fixées au I de l'article L. 228 du livre des procédures fiscales, ne sont pas applicables « aux contribuables ayant déposé spontanément une déclaration rectificative. »<sup>6</sup>

Par ailleurs, les majorations appliquées dans le cadre d'une régularisation et ayant fait l'objet d'une remise transactionnelle ne sont pas retenues comme un antécédent fiscal pour apprécier l'existence d'une réitération<sup>7</sup>.

<sup>5</sup> Sise 8, rue Courtois, 93505 Pantin Cedex. Adresse mail : [dge.smec@dgfip.finances.gouv.fr](mailto:dge.smec@dgfip.finances.gouv.fr)

<sup>6</sup> Pour le commentaire de cette règle, cf. BOI-CF-INF-40-10-10-15-20190627, § 160.

<sup>7</sup> Au sens des dispositions de l'article 36 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, la démarche de régularisation, qui ne s'apparente pas un contrôle fiscal, est exclue du dispositif de dénonciation et ne saurait donc constituer un antécédent fiscal.

### **3. Les conséquences fiscales de la démarche**

Le traitement des demandes de mise en conformité sera organisé dans le respect du droit en vigueur, et dans le cadre des règles de prescription prévues par le livre des procédures fiscales (LPF) lesquelles prévoient notamment un délai de prescription étendu, en présence d'une activité occulte (articles L. 169 du LPF en matière d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés et L. 176 du LPF en matière de taxes sur le chiffre d'affaires).

Les contribuables devront s'acquitter du paiement intégral des impositions supplémentaires mises à leur charge, ou s'engager à l'acquitter selon un échelonnement convenu avec l'administration.

Ces impositions supplémentaires seront calculées en faisant application de l'ensemble des dispositions en vigueur au titre de chacune des années concernées et dans la limite de la prescription fiscale à la date de dépôt du dossier.

Le caractère spontané de la démarche sera pris en compte en modulant, par voie transactionnelle prévue à l'article L. 247 du LPF, le taux des majorations éventuellement applicables en fonction des circonstances ainsi que celui de l'intérêt de retard.

Enfin, lorsque le montant de la demande de remise transactionnelle excédera le seuil de 200 000 € prévu à l'article R\*. 247-4 du LPF, la proposition de transaction sera soumise à l'avis du Comité du contentieux fiscal, douanier et des changes, en application de cet article.

*a) En cas de manquement qui aurait appelé une pénalité de 80 ou 40 % s'il avait été découvert à l'occasion d'un contrôle fiscal*

Seront modulés le taux de la majoration pour manquement délibéré, pour manœuvres frauduleuses, activité occulte ou abus de droit, éventuellement applicable en fonction des circonstances, ainsi que le taux de l'intérêt de retard.

<b>Taux de droit commun</b>	<b>Taux en cas de mise en conformité</b>	<b>Intérêts de retard réduits de 40 %</b>
80 %	30 %	
40 %	15 %	

Ce barème sera appliqué en tenant compte des circonstances qui conduisent à la demande de mise en conformité et de la date de son dépôt.

*b) En cas de manquement qui aurait appelé une pénalité de 10 % s'il avait été découvert à l'occasion d'un contrôle fiscal*

Le caractère spontané de la démarche sera pris en compte en supprimant la majoration de 10 % prévue, selon le cas, à l'article 1728 ou à l'article 1758 A du CGI.

<b>Taux de droit commun</b>	<b>Taux en cas de mise en conformité</b>	<b>Intérêts de retard réduits de 50 %</b>
10 %	0 %	

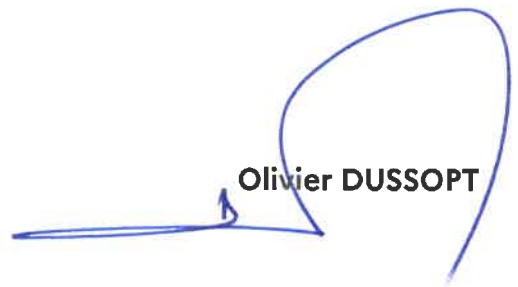
Une fois que le contribuable aura signé et renvoyé cette transaction au service de mise en conformité fiscale des entreprises<sup>8</sup>, le service comptable compétent lui adressera un avis de mise en recouvrement de ces impositions et, le cas échéant, de ces pénalités, telles qu'elles auront été fixées dans la proposition de transaction signée. À réception de cet avis de mise en recouvrement, le contribuable devra régler l'intégralité des sommes dues dans le délai ou selon le calendrier fixé en accord avec l'administration.

<sup>8</sup> En outre, lorsque la mise en conformité concerne des entreprises relevant du régime de l'intégration fiscale prévu aux articles 223 A et suivants du CGI ou du régime de consolidation du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) prévu à l'article 1693 ter du même code, la signature de la transaction devra respecter les dispositions relatives à ces régimes et l'accord de la société intégrante ou consolidante sera requis.

Il est précisé que, conformément aux règles de droit commun, la transaction pourra être remise en cause et déclarée caduque s'il s'avère ultérieurement que les déclarations rectificatives et le dossier déposé ne sont pas sincères.

En cas de désaccord sur les modalités de la régularisation, notamment sur le quantum de l'impôt supplémentaire, le contribuable peut demander un réexamen par le supérieur hiérarchique de l'agent qui a instruit le dossier. Cette demande est ainsi à adresser au chef du service ou à son adjoint.

En cas de désaccord persistant sur les conditions de mise en conformité, la DGFIP pourra engager un contrôle fiscal. Les garanties accordées au contribuable dans le cadre des procédures de contrôle fiscal – notamment, la possibilité de bénéficier de deux niveaux de recours hiérarchique, de saisir la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, la commission de conciliation, ou le comité de l'abus de droit fiscal – seront applicables.



**Olivier DUSSOPT**