



PwC Société d'Avocats

eMag - Contrôle et Contentieux fiscal





Au sommaire

Dans un contexte où l'administration fiscale renforce ses moyens de contrôle, il est plus que jamais essentiel de suivre l'évolution des pratiques et des jurisprudences en matière de contrôle et contentieux fiscal.

Cette nouvelle édition vous propose un tour d'horizon des évolutions récentes en matière de contrôle et contentieux fiscal :

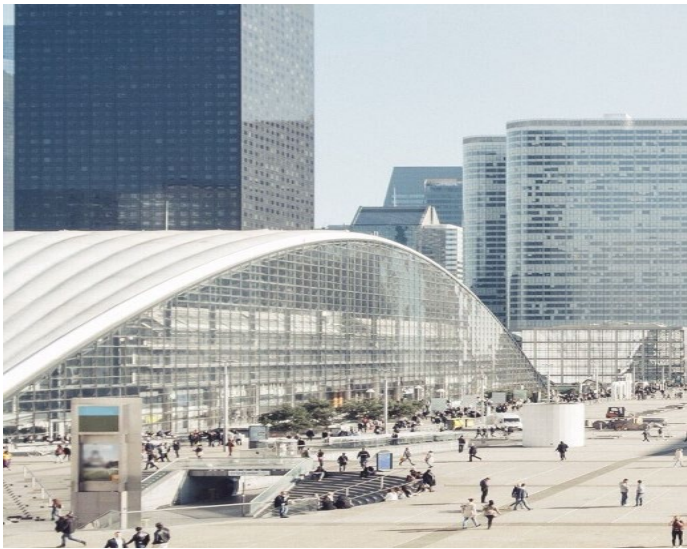
- Déclaration rectificative déposée après l'expiration du délai de reprise : Absence de renonciation à la prescription (CE, 22 juillet 2026, n° 510817, Mentionné aux tables du recueil Lebon)
- Activité occulte en France : Comparaison entre les charges d'IS, de TVA et de charges sociales payées entre la France et l'Espagne au titre de l'application du droit à l'erreur (CE, 30 septembre 2026, n° 509255, Mentionné au recueil Lebon)
- Absence de motivation suffisante au sens de l'article L. 57 du LPF en cas de reconstitution sommaire des recettes sans pour autant rejeter la comptabilité (CE, 02 octobre 2026, n° 506628)
- Reconstitution du chiffre d'affaires : une méthode qui ignore les achats de matières premières est excessivement sommaire (CE, 2 octobre 2026, n° 499743)
- Réclamation préalable : un simple courriel adressé à l'administration fiscale peut valoir réclamation (CE, 23 juillet 2026, n° 500880, Syndicat des copropriétaires de la résidence Nice Gare du Sud)
- Focus actualités : règlements d'ensemble, retour sur la décision ONG Sherpa du Conseil d'État ; PLF 2027 : les nouvelles mesures de procédure fiscale



Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

Déclaration rectificative déposée après l'expiration du délai de reprise : Absence de renonciation à la prescription

CE, 22 juillet 2026, n° 510817, mentionné aux tables du recueil Lebon

- En l'espèce, un contribuable, bénéficiaire d'un trust à Jersey et titulaire d'un compte bancaire dans ce territoire, avait souhaité régulariser sa situation. À la demande de l'administration, il avait déposé des déclarations rectificatives notamment pour une année prescrite.
 - Par la suite, l'administration avait rehaussé le contribuable au titre de l'année prescrite.
 - Saisie par le contribuable, la CAA de Paris avait considéré que le dépôt volontaire et en connaissance de cause de la déclaration rectificative révélait une renonciation tacite à la prescription acquise.
 - Le Conseil d'État censure ce raisonnement. Une prescription acquise ne peut faire l'objet d'une renonciation tacite que si les circonstances révèlent sans équivoque la volonté du contribuable de ne pas s'en prévaloir.
 - Cette approche s'inspire de la règle énoncée à l'article 2251 du code civil selon laquelle la renonciation à la prescription résulte de circonstances établissant sans équivoque la volonté de ne pas se prévaloir de la prescription.
- 
- Le seul dépôt d'une déclaration rectificative après l'expiration du délai de reprise, même spontané, ne suffit pas à établir cette volonté.
 - La circonstance que le courrier par lequel l'administration invitait le contribuable à déposer des déclarations rectificatives ne présentait aucun caractère comminatoire et l'informait des conditions dans lesquelles le délai de reprise de dix ans viendrait à expiration ne suffit pas à caractériser, de manière non équivoque, la volonté du contribuable de renoncer à se prévaloir de la prescription du droit de reprise de l'administration.
 - Il convient de relever que cette solution rendue en période prescrite ne signifie pas que le dépôt de liasses rectificatives dans le délai de reprise est sans conséquence sur la prescription.
 - Le dépôt d'une telle liasse est en effet susceptible d'interrompre la prescription et de faire courir un nouveau délai (cf. notamment CE 9e-7e s.-s. 15-4-1988 n° 76298).

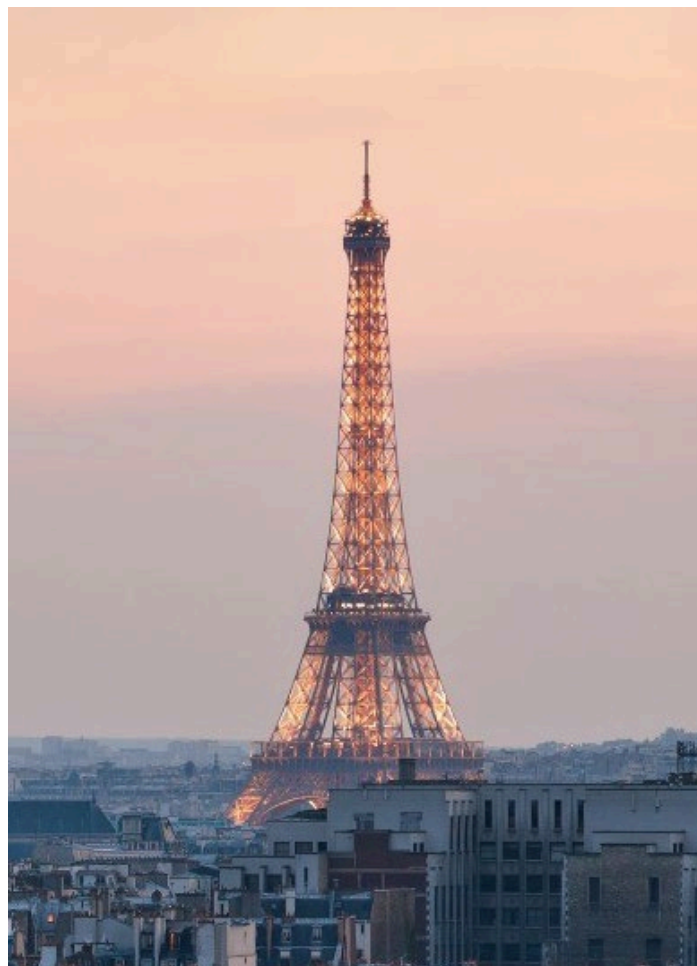


Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

Activité occulte en France : Comparaison entre les charges d'IS, de TVA et de charges sociales payées entre la France et l'Espagne au titre de l'application du droit à l'erreur

CE 30 septembre 2026, n° 509255,
Mentionné au recueil Lebon

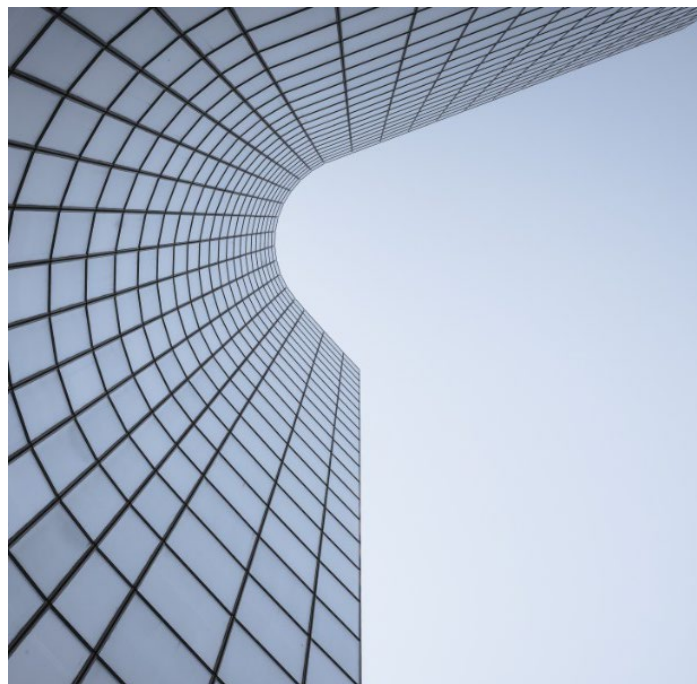
- En l'espèce, l'administration avait estimé qu'une société espagnole exerçait une activité occulte en France depuis plusieurs années et avait procédé à des rehaussements en matière d'IS, de TVA accompagnés des pénalités de 80%).
- La société avait contesté l'application des pénalités en invoquant le droit à l'erreur reconnu par le Conseil d'État dans sa décision du 7 décembre 2015, n° 368227, Société Frutas. Elle faisait notamment valoir qu'elle avait satisfait à l'ensemble de ses obligations fiscales en Espagne.
- Saisi de l'affaire, le Conseil d'État rappelle que dans le cas où un contribuable n'a ni déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire, ni fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, son activité est réputée occulte s'il n'est pas en mesure d'établir qu'il a commis une erreur, justifiant qu'il ne se soit acquitté d'aucune de ses obligations déclaratives. La justification de l'erreur commise doit être appréciée en tenant compte de l'ensemble des circonstances de l'espèce et notamment du niveau d'imposition dans cet autre État et des modalités d'échange d'informations entre les administrations fiscales des deux États.
- Le Conseil d'État rappelle également que, pour vérifier l'existence d'une erreur la Cour a à bon droit vérifié la différence entre les montants d'impôt sur les sociétés et de TVA effectivement acquittés en Espagne et ceux qu'elle aurait dû acquitter en France sur la période en litige si elle y avait satisfait à ses obligations fiscales, et non sur la seule comparaison des taux d'imposition en vigueur dans les deux États (cf. CE 27 novembre 2020, n°428898).





Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

- À cet égard, la société soutenait que le Service avait opéré une reconstitution de recettes de manière sommaire en retenant un taux forfaitaire de charges, ce qui viciait la comparaison opérée entre l'impôt acquitté en Espagne et l'impôt qui aurait dû être acquitté en France. Elle invoquait notamment un important rehaussement URSSAF qui aurait dû conduire à retenir des charges plus élevées. Elle soutenait également que l'écart entre les montants français de l'IS et de la TVA en valeur absolue et le montant espagnol n'était pas réellement pertinent pour apprécier l'ampleur de l'économie d'impôt réalisée par le contribuable et son intention de frauder.
- Le Conseil d'État juge cependant qu'en ne déclarant pas son activité en France, cette société ne pouvait ignorer qu'elle avait atténué non seulement sa charge fiscale mais également celle afférente aux cotisations sociales dues au titre des salaires versés dans le cadre de cette activité.
- L'écart constaté en matière de charges sociales, surtout s'il est significatif, est ainsi de nature à constituer l'un des indices pertinents parmi ceux devant être pris en considération pour apprécier si le contribuable a commis une simple erreur en ne déposant pas ses déclarations en France.
- La prise en compte des cotisations sociales dans l'appréciation du droit à l'erreur si elle s'explique par les circonstances particulières de l'affaire n'en est pas moins surprenante dans la mesure où elle s'éloigne largement du cadre fiscal.



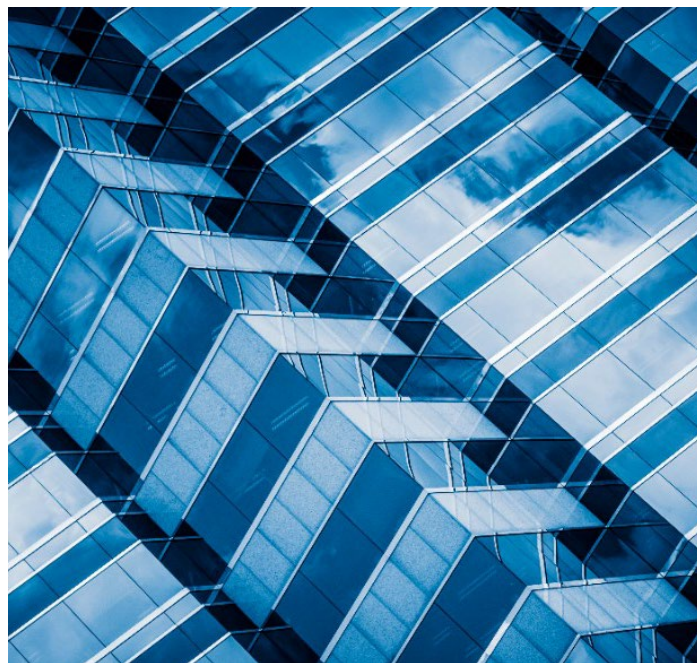


Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

Absence de motivation suffisante au sens de l'article L. 57 du LPF en cas de reconstitution sommaire des recettes sans pour autant rejeter la comptabilité

CE, 02 octobre 2026, n°506628

- Le Conseil d'État censure l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Versailles qui avait jugé suffisamment motivée, au sens de l'article L. 57 du LPF, une proposition de rectification en matière de TVA collectée. Le vérificateur avait déterminé de manière synthétique les recettes prétendument encaissées et non déclarées par la société en cause, sans écarter la comptabilité ni pointer les encaissements réels, et sans expliquer comment il était parvenu à ce montant.
- Le contribuable ne pouvait donc, au sens de l'article L. 57 du LPF, ni formuler utilement ses observations ni engager un dialogue avec l'administration sur les rappels de taxe sur la valeur ajoutée correspondants.
- Le Conseil d'État, censurant l'arrêt de la Cour pour dénaturation des pièces du dossier qui lui étaient soumises, règle l'affaire au fond et prononce la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée ainsi que des pénalités correspondantes.
- Cette position est d'autant plus salubre pour les dirigeants de la société que ces derniers avaient été déclarés solidairement tenus au paiement des redressements sur la base de l'article 1745 du CGI.



- En effet, préalablement à l'arrêt de la Cour administrative d'appel du 26 mai 2025, estimant que la société n'avait pas déclaré l'intégralité de la TVA due à raison des prestations de services facturées sur la période contrôlée, la chambre criminelle de la Cour de cassation avait déclaré ses dirigeants solidairement tenus au paiement des rappels de TVA pour insuffisance de taxe collectée et des pénalités correspondantes dues par ladite société sur le fondement de l'article 1745 du CGI.
- Notons qu'il eût été opportun dans cette affaire que le juge pénal sursoit à statuer dans l'attente de la décision définitive du juge de l'impôt, mais l'arrêt commenté a été rendu avant l'arrêt n° 18-81.980 du 11 septembre 2019 de la chambre criminelle qui a infléchi en cette matière les conditions d'octroi du sursis à statuer.



Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

Reconstitution du chiffre d'affaires : une méthode qui ignore les achats de matières premières est excessivement sommaire

CE, 2 octobre 2026, n° 499743

- Lorsque la comptabilité d'une entreprise est écartée, l'administration peut reconstituer son résultat imposable. Elle reste libre du choix de la méthode, à condition que celle-ci ne soit ni radicalement viciée dans son principe, ni excessivement sommaire. Si le contribuable conteste la méthode, le juge de l'impôt vérifie qu'elle permet d'approcher la réalité économique de l'activité contrôlée.
- La pratique montre une asymétrie dans l'approche du Service. En matière de charges, il exige avec rigueur les pièces justificatives et refuse la déduction de toute dépense insuffisamment documentée. En matière de recettes, il se contente parfois d'une reconstitution approximative, qui ne tient pas compte des spécificités de l'entreprise vérifiée.
- La décision commentée illustre ce travers.
- La question posée au Conseil d'État était la suivante : une méthode de reconstitution qui déduit des recettes bancaires les seules charges de personnel, les impôts et taxes, ainsi qu'un forfait de frais généraux, sans tenir compte des achats de matières premières et de marchandises propres à l'activité, peut-elle être regardée comme excessivement sommaire ?



- En l'espèce, à la suite de la vérification de comptabilité d'une société de plomberie, son gérant a été imposé à raison de revenus réputés distribués. Pour l'exercice 2015, l'administration avait reconstitué le résultat à partir des encaissements bancaires, dont elle avait déduit les charges de personnel, les impôts et taxes et un forfait de 10 % des recettes au titre des frais généraux. La cour administrative d'appel de Versailles avait validé cette méthode.
- Le Conseil d'État écarte d'abord les moyens de procédure. Il juge notamment que la mention « avisé et non réclamé » portée sur l'enveloppe, et non sur l'avis de réception, suffit à établir la notification régulière de la proposition de rectification (LPF, art. L. 76). Il estime également que l'information donnée sur les documents obtenus auprès de l'URSSAF satisfaisait aux exigences de l'article L. 76 B du LPF.
- C'est sur la méthode de reconstitution que le contribuable obtient gain de cause.



Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

- Le Conseil d'État juge que la cour a dénaturé les pièces du dossier en estimant que cette méthode n'était pas excessivement sommaire. La méthode ne tenait en effet pas compte des achats de matières premières et de marchandises, charges inhérentes à une activité telle que celle de la société SP 75. Il annule donc l'arrêt en tant qu'il statue sur les impositions de l'année 2015 résultant du rehaussement des revenus de capitaux mobiliers, ainsi que sur les pénalités correspondantes.
- La solution est de bon sens. Une reconstitution ne peut pas se dispenser de prendre en compte les éléments propres à l'activité contrôlée. Une entreprise de plomberie consomme nécessairement des fournitures et des matériaux. Un abattement forfaitaire de 10 % au titre des frais généraux ne peut pas en tenir lieu. Le raisonnement vaut aussi pour la prise en compte des stocks, qui conditionne la détermination d'un résultat cohérent.
- La décision n'est pas publiée au recueil Lebon et a été rendue par une chambre jugeant seule. Elle constitue donc avant tout un cas d'espèce. Elle s'inscrit néanmoins dans la ligne jurisprudentielle constante relative aux méthodes « radicalement viciées dans leur principe ou excessivement sommaires », que le juge applique au cas par cas en fonction de la nature de l'activité. Elle mérite d'autant plus l'attention que la censure intervient au titre d'une dénaturation, sur un point d'appréciation habituellement laissé aux juges du fond.



- Sur le plan pratique, cette décision offre un levier procédural pour faire tomber la reconstitution du chiffre d'affaires lorsque la méthode retenue est excessivement sommaire. Dès la phase de contrôle, il convient de vérifier que la méthode intègre bien l'ensemble des paramètres propres à l'activité (achats, consommations de matières, variations de stocks, coefficients de marge du secteur). À défaut, il faut le relever dans les observations du contribuable puis devant le juge.
- Rappelons enfin que la contestation de la méthode ne suffit pas toujours. Le contribuable doit souvent proposer une méthode plus précise ou démontrer le caractère exagéré de l'imposition. Dans ce cadre, la production d'une reconstitution de comptabilité ou d'un rapport d'expertise comptable conserve tout son intérêt.



Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

Réclamation préalable : un simple courriel adressé à l'administration fiscale peut valoir réclamation

CE, 23 juillet 2026, n° 500880, Syndicat des copropriétaires de la résidence Nice Gare du Sud

- Le contribuable qui entend contester une imposition doit d'abord adresser une réclamation (LPF, art. R. 190-1). Les articles L. 190 et R. 190-1 du LPF ne précisent toutefois pas la forme que doit revêtir cette réclamation. La doctrine administrative n'envisage qu'une simple lettre adressée au service compétent.
- La question s'est donc posée de savoir si un simple courriel adressé à l'administration fiscale peut constituer une réclamation préalable au sens du LPF. Le rapporteur public le relève, le Conseil d'État n'avait encore jamais eu l'occasion de se prononcer sur ce point.
- En l'espèce, le syndic d'une résidence étudiante avait reçu une lettre de relance réclamant aux copropriétaires la taxe foncière 2023 afférente aux parties communes. Il avait contesté cette imposition par courriel, adressé à l'adresse fonctionnelle du service des impôts des particuliers mentionnée sur la relance. Ce service l'avait ensuite invité à saisir le centre des impôts fonciers, ce qu'il avait fait par courriel également. Faute de réponse, le tribunal administratif de Nice avait été saisi.



- Sa présidente de chambre a rejeté la requête par ordonnance, comme manifestement irrecevable. Elle relevait que, malgré deux demandes de régularisation, les requérants n'avaient produit qu'« un courriel incomplet en guise de réclamation préalable » (CJA, art. R. 412-1).
- Le Conseil d'État annule l'ordonnance et renvoie l'affaire au tribunal. Il relève que le courriel était adressé à l'administration fiscale, qu'il mentionnait l'imposition contestée, qu'il contenait un exposé sommaire des moyens et des conclusions et qu'il était accompagné de la lettre de relance. En refusant d'y voir la réclamation exigée par l'article R. 190-1 du LPF, le tribunal a donc inexactement qualifié les faits et commis une erreur de droit.
- Les conclusions du rapporteur public éclairent la portée de la solution. En l'absence d'exigence particulière du LPF, rien ne s'oppose en principe à ce qu'une réclamation soit adressée par courriel.



Actualités : Dernières jurisprudences françaises en matière de procédures fiscales

- L'absence de signature manuscrite, exigée par l'article R. 197-3 du LPF, n'y fait pas obstacle, puisque ce vice est régularisable par la saisine du tribunal.
- Restait l'article L. 112-9 du CRPA, selon lequel l'administration qui a mis en place un téléservice n'est régulièrement saisie par voie électronique que par ce biais. Le rapporteur public observe que cette exclusivité doit être décidée et portée à la connaissance du public par l'administration. Or ni le site impots.gouv.fr ni le BOFiP ne présentent la messagerie sécurisée comme la seule voie de saisine électronique. Celle-ci n'est donc qu'une facilité offerte aux contribuables. Rappelons enfin qu'une réclamation mal dirigée doit être transmise par l'administration au service compétent.
- Sur le plan pratique, la décision sécurise les réclamations adressées par simple courriel. Par prudence, il reste toutefois préférable de se ménager une seconde preuve de l'envoi par LRAR.





Focus actualités

- **Règlements d'ensemble** : débat sur leur encadrement juridique.
 - Par une décision du 9 octobre 2026, le Conseil d'État a rejeté le recours formé par l'ONG Sherpa contre le refus implicite d'abrogation d'une circulaire interne à la Direction générale des Finances publiques de 2004 relative aux règlements d'ensemble au motif que cette circulaire était notamment contraire aux principes de légalité et d'égalité devant l'impôt. Le recours a été rejeté pour des motifs de recevabilité, sans se prononcer sur le fond.
- **Projet de loi de finances pour 2027** : quelles nouveautés en procédure fiscale ?
 - Déposé le 1er octobre 2026 à l'Assemblée nationale, le projet de loi de finances pour 2027 comporte plusieurs mesures intéressant la procédure fiscale. Parmi les principales évolutions figurent :
 - Nouvelle étape dans la relation de confiance (art. 29) : l'expérimentation d'un rescrit « silence vaut accord » pour certaines entreprises suivies par l'administration,
 - Renforcement des outils de recouvrement (art. 30) : l'extension de la saisie administrative à tiers détenteur (SATD) aux comptes-titres,
 - Pérennisation des outils de data mining et de renseignement numérique (art. 30) : pérenniser le dispositif de collecte et d'exploitation des contenus sur les plateformes en ligne (*web scraping*), mis en œuvre depuis 2020 sous forme expérimentale à des fins de lutte contre la fraude.
 - Ces mesures demeurent toutefois à l'état de projet. Leur examen parlementaire est en cours et plusieurs dispositions ont déjà été modifiées ou supprimées en commission des finances.



Vos contacts :



Catherine Cassan

Avocat, Associée - France

T: +33 (0) 6 20 74 20 24

E: catherine.cassan@avocats.pwc.com



Laurent Juan

Avocat, Directeur - France

T: +33 (0)6 61 51 64 88

E: laurent.juan@avocats.pwc.com



Valentin Leroy

Avocat, Directeur - France

T: +33 (0)6 98 86 96 71

E: valentin.leroy@avocats.pwc.com



Agathe Guillaume

Avocate, Senior Associate - France

T: +33 (0)6 85 33 40 93

E: agathe.guillaume@avocats.pwc.com





PwC Société d'Avocats

eMag Contrôle et Contentieux fiscal

© 2026 PwC Société d'Avocats est membre de PricewaterhouseCoopers International Ltd, société de droit anglais. Tous droits réservés. PwC désigne la marque sous laquelle les entités membres de PricewaterhouseCoopers International Ltd rendent leurs services professionnels et peut également faire référence à l'une ou plusieurs des entités membres de PricewaterhouseCoopers International Ltd dont chacune est une entité juridique distincte et indépendante.