



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

13 L-2-06

N° 47 du 14 MARS 2006

CONTROLE FISCAL SUR DEMANDE
(ARTICLE 25 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 N°2004-1485 DU 30 DECEMBRE 2004)

(LPF article L. 13 C)

NOR : BUD L 06 00045 J

Bureau CF 1

PRESENTATION

L'article 25 de la loi n°2004-1485 du 30 décembre 2004 institue une procédure de contrôle sur demande du contribuable codifiée à l'article L. 13 C du livre des procédures fiscales. Cette procédure s'inscrit dans le cadre des mesures d'amélioration des relations entre l'administration fiscale et les contribuables et complète le dispositif d'information existant. Elle est destinée à aider des contribuables, sur leur demande, à bien appliquer les règles fiscales.

Les contribuables dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 1 500 000 euros pour les entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises, d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logement, ou 450 000 euros pour les autres, peuvent demander à l'administration de contrôler les opérations réalisées y compris pour la période ou l'exercice en cours, sur des points précis.

L'administration informe l'entreprise des résultats du contrôle sur chacun de ces points. Les conclusions du contrôle constituent des prises de position formelles qui engagent l'administration au sens des articles L. 80 A et B du livre des procédures fiscales.

La procédure de contrôle fiscal sur demande ne constitue pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

•

- 1 -

14 mars 2006

3 507047 P - C.P. n°817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX

Impression : S.D.N.C.

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 : PRESENTATION DU DISPOSITIF	2 à 20
1. Champ d'application du contrôle sur demande	2 à 14
a) Conditions tenant au chiffre d'affaires	3 à 8
b) Le contrôle fait l'objet d'une demande préalable, écrite et ciblée	9 à 11
c) Champ d'application du contrôle	12 à 14
2. Lieu de dépôt de la demande et agents compétents	15 et 16
3. Suites réservées à la demande	17 et 18
4. Le contrôle sur demande ne constitue pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales	19 et 20
CHAPITRE 2 : DEROULEMENT DE LA PROCEDURE	21 à 35
1. Modalités d'intervention de l'administration	21 à 26
a) Proposition de rendez-vous	21
b) Date d'intervention	22
c) Lieu de contrôle	23 et 24
d) Intervention(s) du service	25 et 26
2. Information du contribuable sur les résultats du contrôle	27 à 34
a) Compte rendu du contrôle	28
b) Conclusions du service	29 à 34
3. Portée de la prise de position	35
CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR	36
 Annexe	

INTRODUCTION

1. Pour être éclairés sur leur situation ou sur un point particulier, les contribuables peuvent obtenir les informations souhaitées selon diverses modalités : dialogue écrit ou oral, visite dans les bureaux de l'administration...

Le dispositif défini par le nouvel article L. 13 C du livre des procédures fiscales complète ces modalités, en permettant aux entreprises petites et moyennes qui veulent s'assurer qu'elles appliquent correctement les règles fiscales, de demander à l'administration un contrôle de leurs opérations sur un point particulier.

CHAPITRE 1 : PRESENTATION DU CONTROLE SUR DEMANDE

1. Champ d'application du contrôle sur demande

2. Le contrôle sur demande concerne les entreprises dont les bénéficiaires sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, bénéficiaires non commerciaux et bénéficiaires agricoles, ou à l'impôt sur les sociétés.

a) Conditions tenant au chiffre d'affaires

3. Le montant du chiffre d'affaires ou des recettes professionnelles ne doit pas excéder 1 500 000 euros pour les entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises, d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logement, ou 450 000 euros pour les autres. Ces montants sont appréciés hors taxes et annuellement ou par période de 12 mois si l'exercice est supérieur à cette durée.

4. Lorsque l'activité de l'entreprise se rattache à la fois aux deux catégories d'opérations (ventes et PS), le chiffre d'affaires global de l'entreprise ne devra pas excéder la limite des 1 500 000 euros et le chiffre d'affaires résultant des opérations autres que les ventes ou la fourniture de logement ne devra pas dépasser la limite des 450 000 euros.

- Période de référence

5. Quel que soit l'exercice ou la période sur lequel porte la question du contribuable, le chiffre d'affaires à prendre en compte est celui réalisé au titre de l'année ou de l'exercice précédant l'exercice au cours duquel la demande est formulée.

En pratique, il s'agit du chiffre d'affaires mentionné sur la déclaration de résultats déposée au titre du dernier exercice clos ou, lorsque la date limite de dépôt de cette déclaration n'est pas encore intervenue, du chiffre d'affaires total résultant des déclarations mensuelles ou trimestrielles de TVA déposées par l'entreprise au titre de la période.

6. Lorsqu'aucune information n'est disponible (par exemple, entreprise au RSI et demande formulée avant la date d'expiration du délai de dépôt de la déclaration CA 12), l'entreprise devra préciser le montant du chiffre d'affaires ou des recettes qu'elle aura réalisé au titre de la période de référence.

- Entreprises nouvelles qui déposent une demande lors de la première année d'activité

7. Le chiffre d'affaires de référence est celui de l'année ou de l'exercice de création : le chiffre d'affaires réalisé entre le début d'activité et la date de la demande est ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au cours de l'exercice sans dépasser douze mois.

8. A défaut de déclaration souscrite (entreprise au RSI, sans obligation déclarative), le chiffre d'affaires réalisé devra être précisé par l'entreprise dans sa demande.

b) Le contrôle fait l'objet d'une demande préalable, écrite et ciblée

9. La demande est formalisée par écrit par le chef d'entreprise ou le dirigeant de la société.

10. Elle doit expressément mentionner que le contribuable sollicite un contrôle des services de l'administration fiscale.

11. La demande mentionne le ou les points précis pour lequel le contrôle sur demande est sollicité, la nature des opérations visées, et le cas échéant les impôts et la période concernés.

c) Les sujets, objets de la demande

12. Les sujets visés dans la demande sont susceptibles de concerner la période non prescrite et l'exercice en cours, pour lequel aucune déclaration n'a encore été déposée.

13. Ils portent sur l'application ou l'interprétation des règles fiscales telles que, notamment :

- les obligations fiscales et déclaratives (ex : régime d'imposition applicable et incidence sur les obligations déclaratives...);

- les modalités de détermination du bénéfice (ex : méthode d'amortissement pour une immobilisation donnée ou principe et calcul d'une provision pour dépréciation d'un stock de marchandises ou pour créances douteuses concernant un client ...);

- et plus généralement, la bonne application des textes fiscaux au regard des impôts auxquels l'entreprise est assujettie (ex : taux de TVA applicable à une opération particulière, régime d'exonération ...).

14. Compte tenu de l'esprit et de l'objectif du contrôle sur demande, la demande ne doit concerner que quelques points précis, ne nécessitant pas d'investigations longues ou diversifiées.

2. Lieu de dépôt de la demande et agents compétents

15. La demande est adressée par l'entreprise au service des impôts auprès duquel elle a déposé ou devra déposer, s'il s'agit de l'exercice ou la période en cours, sa déclaration de résultats.

16. Seuls peuvent effectuer un contrôle sur demande les agents appartenant à un corps de catégorie A et B, et qui sont matériellement et territorialement compétents au sens des dispositions des I et II de l'article 350 terdecies de l'annexe III au code général des impôts.

3. Suites réservées à la demande

17. L'engagement du contrôle par l'administration n'est pas obligatoire.

Lorsqu'elle répond favorablement à la demande du contribuable, l'administration engage le contrôle dans les conditions exposées ci-après au chapitre 2 : « Déroulement de la procédure ».

18. Ne sont pas recevables les demandes pour lesquelles :

- les conditions de forme ne sont pas respectées (demande préalable, niveau de chiffre d'affaires) ;

- les questions posées ne sont pas assez précises et ne permettent pas une intervention ciblée ;

- les sujets sont hors champ de la procédure eu égard à l'importance ou à la nature des investigations qu'ils requièrent ; sont notamment exclues du dispositif, les demandes portant sur les prix de transfert soumises à la procédure d'accord préalable, visée par le 7° de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales.

La demande peut faire l'objet d'un rejet pour une partie seulement des points soulevés et être recevable pour les autres points.

Quelle que soit la suite réservée à la demande, le contribuable en est rapidement informé par écrit.

4. Le contrôle sur demande ne constitue pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales

19. L'article L. 13 C prévoit expressément que le contrôle sur demande ne constitue pas une vérification de comptabilité.

Dès lors, le contrôle sur demande ne donne lieu ni à l'envoi préalable d'un avis de vérification de comptabilité ou de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié (1^{er} alinéa de l'article L. 47 du LPF), ni à l'information du contribuable sur la faculté de se faire assister par un conseil de son choix (2^{ème} alinéa de l'article L. 47 du LPF).

Enfin, les dispositions de l'article L. 51 du livre des procédures fiscales n'étant pas applicables, une vérification de comptabilité peut être diligentée après un contrôle sur demande, sur la même période et sur le même impôt.

20. Aucun rehaussement ultérieur d'imposition primitive ne pourra cependant être effectué sur le sujet objet du contrôle sur demande, sur lequel l'administration se sera engagée, à la condition que l'entreprise ait retenu la position de l'administration.

CHAPITRE 2 : DEROULEMENT DE LA PROCEDURE

1. Modalités d'intervention de l'administration

a) Proposition de rendez-vous

21. Le service prend contact avec l'entreprise (contact téléphonique, courrier électronique) pour convenir du jour et du lieu d'intervention. Un courrier simple confirme :

- la date et le lieu d'intervention ;
- le rappel de la ou des questions posées.

b) Date d'intervention

22. Aucun délai n'est imposé à l'administration pour réaliser le contrôle sur demande. Celui-ci doit toutefois intervenir rapidement.

c) Lieu du contrôle

23. Le contrôle sur demande se déroule dans les locaux de l'entreprise. Il s'agit du lieu du siège ou du principal établissement, ou du lieu de la direction effective (en principe, il s'agit du lieu où est détenue la comptabilité). Le contrôle peut avoir lieu dans les locaux du conseil si celui-ci détient la comptabilité et si le contribuable le sollicite dans sa demande.

24. A titre exceptionnel, la demande pourra faire l'objet d'une réponse directe par écrit, si la question posée ne nécessite pas un déplacement dans les locaux de l'entreprise.

d) Intervention(s) du service

25. Pour les besoins du contrôle, l'agent peut examiner tous les documents comptables (journaux, factures, contrats, etc) y compris sur la période ou l'exercice en cours.

Le contribuable doit permettre l'accès à l'ensemble des documents comptables afin que l'agent apprécie la situation avec exactitude et de manière exhaustive.

26. Les investigations sont circonscrites à l'examen des points précisés dans la demande. Compte tenu du caractère ciblé de la demande, la présence dans l'entreprise devrait être de courte durée (en principe une ou deux interventions sur place).

2. Information du contribuable sur les résultats du contrôle

27. L'administration informe par écrit l'entreprise des résultats du contrôle et prend position sur chaque point examiné.

a) Compte rendu du contrôle

28. Après l'intervention, le service adresse à l'entreprise un compte rendu contenant les conclusions de l'agent, par courrier recommandé avec accusé de réception. Il peut également lui être remis en mains propres, avec mention de la réception sur ce document.

Bien qu'aucun délai ne soit imparti à l'administration pour communiquer ses conclusions à l'entreprise, le compte rendu lui sera adressé dans des délais brefs après la ou les intervention(s).

b) Conclusions du service

29. Dans tous les cas, l'agent prend position sur les sujets sur lesquels l'administration a été interrogée. Il expose, point par point :

- les constatations effectuées ;
- les règles applicables ;
- les conséquences au regard de la situation fiscale du contribuable.

Les conséquences peuvent être les suivantes :

• **Confirmation de la position de l'entreprise**

30. La prise de position développée dans le compte rendu confirme la régularité des opérations constatées, sur le sujet ayant fait l'objet du contrôle sur demande.

• **Le contrôle révèle une interprétation erronée de la règle fiscale**

31. Si l'obligation déclarative n'est pas encore intervenue (entreprises au RSI et/ou en début d'activité), l'entreprise est invitée à tenir compte des conclusions lors du dépôt de la déclaration.

32. Lorsque une déclaration a été souscrite sur la base d'une application ou d'une interprétation erronée de la règle, l'administration propose dans le compte rendu à l'entreprise de régulariser sa situation dans les conditions de l'article L. 62 du livre des procédures fiscales, c'est-à-dire par le dépôt d'une déclaration complémentaire et le paiement d'un intérêt de retard dont le taux est réduit de 30 %⁽¹⁾.

33. La procédure de régularisation est appliquée selon les modalités pratiques décrites dans l'instruction du 23 mars 2005 (BOI 13 L-1-05), adaptées comme suit :

- la déclaration complémentaire de régularisation (DCR) établie par l'agent, avec liquidation des droits et pénalités, est jointe au compte rendu ;

- elle doit être renvoyée par le contribuable dans les 30 jours de la réception du compte rendu.

34. Le contribuable doit acquitter les droits dus et les pénalités liquidées sur la DCR :

- dans les 30 jours du compte rendu du contrôle sur demande pour les impôts recouvrés par avis de mise en recouvrement ;

- à la date de limite de paiement prévue sur l'avis d'imposition pour les impôts et taxes recouvrés par voie de rôle.

Lorsque l'entreprise renonce à la régularisation par une déclaration complémentaire ou qu'elle ne remplit pas les conditions pour bénéficier des dispositions de l'article L. 62 du livre des procédures fiscales, les rappels font l'objet d'une procédure de rectification.

3. Portée de la prise de position

35. Les réponses consignées dans le compte rendu valent, pour chaque point précisé dans la demande, prise de position formelle de l'administration et peuvent être invoquées sur le fondement du premier alinéa de l'article L. 80 A ou de l'article L. 80 B-1° du livre des procédures fiscales afin de faire échec au droit de reprise.

Ainsi, en cas de contrôle ultérieur, aucune rectification d'une imposition primitive fondée sur une interprétation différente de celle formalisée par cette prise de position ne pourra être poursuivie aussi longtemps que l'administration ne l'aura expressément rapportée ou que la situation, les textes ou la doctrine administrative publiée n'auront subi de modification.

⁽¹⁾ 50 % pour les intérêts courus jusqu'au 31/12/2005.

CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR

36. Le dispositif est applicable aux demandes présentées à compter du 1^{er} janvier 2005.

Le Sous-directeur,

Jean-Louis GAUTIER

•

ANNEXE

Article L. 13 C du livre des procédures fiscales

« Les contribuables dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1,5 million €, s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, ou 450 000 €, s'il s'agit d'autres entreprises, peuvent, y compris pour la période ou l'exercice en cours, demander à l'administration, sur certains points précisés dans leur demande, de contrôler les opérations réalisées. Lorsque l'administration a donné suite à cette demande, elle informe le contribuable des résultats de ce contrôle sur chacun de ces points. Les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances constatées sur ces points dans les déclarations souscrites peuvent être régularisées par le contribuable dans les conditions prévues à l'article L. 62. A défaut, elles font l'objet d'une procédure de rectification.

Les opérations réalisées lors de ce contrôle ne constituent pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13 »

Article L. 62

Au cours d'une vérification de comptabilité et pour les impôts sur lesquels porte cette vérification, le contribuable peut régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances dans les déclarations souscrites dans les délais, moyennant le paiement d'un intérêt de retard égal à 70 % (1) de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts.

Cette procédure de régularisation spontanée ne peut être appliquée que si :

1° Le contribuable en fait la demande avant toute proposition de rectification ;

2° La régularisation ne concerne pas une infraction exclusive de bonne foi ;

3° Le contribuable dépose une déclaration complémentaire dans les 30 jours de sa demande et acquitte l'intégralité des suppléments de droits simples et des intérêts de retard au moment du dépôt de la déclaration, ou à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition en cas de mise en recouvrement par voie de rôle.

(1) 50 % pour les intérêts courus jusqu'au 31/12/2005.