



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

13 L-6-06

N°155 du 21 SEPTEMBRE 2006

INFORMATION DU CONTRIBUABLE SUR LA TENEUR ET L'ORIGINE DES RENSEIGNEMENTS ET DOCUMENTS
OBTENUS AUPRES DE TIERS ET UTILISES DANS LE CADRE D'UNE PROCEDURE DE RECTIFICATION –
COMMUNICATION SUR DEMANDE DESDITS DOCUMENTS AVANT MISE EN RECOUVREMENT (ARTICLE 27 DE
L'ORDONNANCE N°2005-1512 DU 7 DECEMBRE 2005 RELATIVE A DES MESURES DE SIMPLIFICATION EN MATIERE
FISCALE ET A L'HARMONISATION ET L'AMENAGEMENT DU REGIME DES PENALITES)

(LPF, article L. 76 B)

NOR : BUD L 06 00143 J

Bureau CF 1

PRESENTATION

L'article 27 de l'ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 met à la charge de l'administration la double obligation, codifiée à l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales, d'informer le contribuable sur la teneur et l'origine des renseignements et documents obtenus auprès de tiers et utilisés dans le cadre d'une procédure de rectification d'une part, et de lui communiquer, sur demande, lesdits documents avant la mise en recouvrement des impositions, d'autre part.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

•

- 1 -

21 septembre 2006

3 507155 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 : Brice Cantin

Impression : S.D.N.C.

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

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1 et 2
CHAPITRE 1 : CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE L. 76 B DU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES	3 à 7
1. Nature du contrôle	4
2. Procédure d'imposition	5
3. Origine de la détention d'information	6
4. Obligation du secret professionnel	7
CHAPITRE 2 : OBLIGATION D'INFORMATION	8 à 10
CHAPITRE 3 : OBLIGATION DE COMMUNICATION	11 à 21
1. Caractéristiques de la demande du contribuable	12 à 14
a) La demande doit être expresse et explicite	12
b) La demande doit intervenir avant la mise en recouvrement	13
c) La demande doit être formulée auprès des services de la DGI	14
2. Etendue de l'obligation de communication	15 à 20
a) Principes généraux	15 à 17
b) Exceptions à l'obligation de communication	18 et 19
c) Formalisme de la communication	20
CHAPITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR	21

INTRODUCTION

1. L'article L. 76 B du livre des procédures fiscales met à la charge de l'administration deux obligations, distinctes mais liées :

- informer le contribuable sur la teneur et l'origine des renseignements et documents obtenus auprès de tiers, sur lesquels elle s'appuie pour motiver des rectifications ;

- communiquer au contribuable, qui en fait la demande avant la mise en recouvrement des impositions, les documents qu'elle a ainsi invoqués.

2. Le non-respect par l'administration de l'une ou l'autre de ces deux garanties, qui sont attachées au respect des droits de la défense dans le cadre des opérations de contrôle, constitue une erreur substantielle. Il entache la procédure d'irrégularité, et entraîne la décharge des impositions fondées sur l'utilisation de ces renseignements et documents.

CHAPITRE 1 : CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE L. 76 B DU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES

3. Les obligations d'informations et de communication constituent des obligations distinctes. Elles s'exercent cependant dans un cadre commun.

1. Nature du contrôle

4. Les obligations d'information et de communication s'imposent à l'administration quelle que soit la nature du contrôle, contrôle sur pièces ou contrôle fiscal externe (vérification de comptabilité ou examen contradictoire de la situation fiscale personnelle).

2. Procédure d'imposition

5. Ces obligations s'appliquent quelle que soit la procédure d'imposition, procédure de rectification contradictoire ou procédure d'imposition d'office. Elles ne trouvent toutefois pas à s'appliquer lorsque le contribuable s'est placé en situation d'opposition à contrôle fiscal.

3. Origine de la détention de l'information

6. L'article L. 76 B du livre des procédures fiscales vise les renseignements et documents obtenus auprès de tiers.

Ces renseignements et documents sont ceux recueillis auprès de tiers ayant fait l'objet de procédures fiscales (examen contradictoire de situation fiscale personnelle, vérification de comptabilité, droit de visite et de saisie, droit de contrôle de billetterie ou des entrepôts, droit d'enquête, droit de communication, assistance administrative internationale ...).

Ils peuvent également provenir de déclarations ou actes déposés auprès de l'administration, dans le cadre des obligations déclaratives à la charge des contribuables.

Ils peuvent enfin trouver leur source dans les réponses apportées par les contribuables aux demandes de renseignements formulées par l'administration.

4. Obligation du secret professionnel

7. Les dispositions de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales ne remettent pas en cause l'obligation du secret professionnel nécessaire au respect de la vie privée, prévue à l'article L. 103 de ce même livre, et s'appliquent dans les limites de cette obligation.

CHAPITRE 2 : OBLIGATION D'INFORMATION

8. L'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus auprès de tiers sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet d'une proposition de rectification. Cette information est effectuée au stade de la proposition de rectification, dans l'exposé des faits utiles à la motivation des rehaussements.

9. L'obligation d'information sur la teneur des renseignements et documents implique d'exposer dans la proposition de rectification le contenu des renseignements et documents utilisés au titre de la motivation des rehaussements.

Au titre de l'obligation d'information sur l'origine des renseignements et documents, la proposition de rectification précise les conditions de leur obtention. Sont portées à la connaissance du contribuable :

- la procédure ayant permis de les obtenir (droit de communication, procédure de visite et de saisie, questionnement ...);

- l'identité du tiers auprès duquel cette procédure a été diligentée (autorité fiscale étrangère, autorité judiciaire, entreprise ...),

- la nature du document, c'est à dire le support de l'information (document administratif, procès-verbal, facture, contrat ...).

10. L'obligation d'information sur la nature du document n'oblige pas pour autant l'administration à détenir une copie du document concerné. Un renseignement relevé dans la comptabilité d'une entreprise, par l'exercice d'un droit de communication par exemple (sur une facture, sur les journaux obligatoires ou le grand livre ...), sans avoir effectué de copie du document, peut être utilement opposé à un autre contribuable dans une proposition de rectification.

CHAPITRE 3 : OBLIGATION DE COMMUNICATION

11. L'administration est tenue de communiquer avant la mise en recouvrement des impositions, au contribuable qui en fait la demande, une copie des documents sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet d'une proposition de rectification.

1. Caractéristiques de la demande du contribuable

a) La demande doit être expresse et explicite

12. La demande doit être formulée par le contribuable par écrit (y compris par courriel) avant la mise en recouvrement. Elle peut être effectuée sur quelque support que ce soit (sur la réponse à la proposition de rectification, notamment, mais également sur toute lettre séparée).

b) La demande doit intervenir avant la mise en recouvrement

13. Une demande effectuée par le contribuable postérieurement à la mise en recouvrement et qui ne serait pas satisfaite n'est pas de nature à remettre en cause la régularité de la procédure d'imposition.

c) La demande doit être formulée auprès du service vérificateur

14. Toute demande effectuée auprès d'un service autre que la DGI est sans effet.

2. Etendue de l'obligation de communication

a) Principes généraux

15. La communication des documents doit intervenir avant la mise en recouvrement des impositions.

16. Sont seuls concernés par l'obligation de communication les documents fondant les rectifications proposées au contribuable, c'est-à-dire ceux effectivement utilisés dans la proposition de rectification pour justifier les rehaussements.

17. Bien que ne provenant pas de tiers, les documents dont le contribuable est l'auteur ou le destinataire doivent également être communiqués, conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat.

La jurisprudence implicite de la Cour de cassation (Cass. com., 6 octobre 1998, n° 1488 PF, BOURSIER, Bull. IV n° 231 ; RJF 12/98, n° 1506), contraire à ce que dit le Conseil d'Etat, selon laquelle les documents n'avaient pas dans ces deux hypothèses à être communiqués au contribuable est désormais privée d'effet. La doctrine contenue dans le BOI 13 L-5-99 est rapportée sur ce point.

b) Exceptions à l'obligation de communication

18. L'administration n'est pas tenue de communiquer les documents, lorsqu'elle ne détient pas de support matériel de l'information.

Si la condition relative à l'information de la teneur et de l'origine du renseignement est satisfaite dans la motivation des rehaussements, l'absence de document à communiquer ne vicie pas la procédure d'imposition.

19. L'administration n'est également pas tenue de communiquer les documents qu'elle a obtenus dans le cadre de l'assistance administrative internationale, lorsque la convention internationale fondant l'échange d'informations entre Etats contient des clauses restrictives interdisant la communication au contribuable. Les documents obtenus dans ce cadre ne peuvent pas être transmis au contribuable, alors même que les informations qu'ils contiennent ont été régulièrement exposées dans la proposition de rectification.

L'absence de communication est sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition.

c) Formalisme de la communication

20. La communication se fait par voie postale ou le cas échéant, par consultation dans les locaux de l'administration. Une preuve écrite de la communication est conservée par le service.

La communication est effectuée à titre gratuit.

CHAPITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR

21. Le dispositif est applicable aux propositions de rectification adressées à compter du 7 décembre 2005.

- DB supprimée : 13 L 1513 § 92 et 93.
- BOI lié : 13 L 5-99 du 20 mai 1999.

Le Sous-directeur,

Jean-Louis GAUTIER



ANNEXE

Article L. 76 B du livre des procédures fiscales :

L'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet de la proposition prévue au premier alinéa de l'article L. 57 ou de la notification prévue à l'article L. 76. Elle communique, avant la mise en recouvrement, une copie des documents susmentionnés au contribuable qui en fait la demande.