

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

13 L-10-08

N° 105 du 18 DECEMBRE 2008

PROROGATION DU DELAI DE VERIFICATION SUR PLACE DE TROIS A SIX MOIS
(I DE L'ARTICLE 14 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2007 N° 2007-1824 DU 25 DÉCEMBRE 2007)

(LPF article L. 52)

NOR : BUD L 08 00050 J

Bureau CF 1

PRESENTATION

L'article L. 52 du livre des procédures fiscales (LPF) prévoit, sous peine de nullité de l'imposition, que la vérification sur place des livres ou documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois en ce qui concerne les contribuables dont le montant du chiffre d'affaires ou des recettes brutes n'excède pas la limite d'admission au régime simplifié d'imposition.

Le I de l'article 14 de la loi de finances rectificative pour 2007 a introduit une dérogation à l'article L. 52 du LPF en cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Dans ce cas, la vérification sur place ne peut s'étendre sur une durée supérieure à six mois.

Ces dispositions s'appliquent aux vérifications pour lesquelles un avis de vérification a été adressé après le 1^{er} janvier 2008.

La présente instruction a pour objet de commenter le nouveau dispositif.

•

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION	2
CHAPITRE 2 : MISE EN ŒUVRE	5
CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR	7
Annexe	

INTRODUCTION

1. La vérification sur place des documents comptables des entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur aux limites d'admission au régime simplifié d'imposition ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois.

Ces limites sont actuellement les suivantes :

- 763 000 € pour les entreprises industrielles et commerciales dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement ;

- 230 000 € pour les autres entreprises industrielles et commerciales et pour les contribuables se livrant à une activité non commerciale ;

- 350 000 € pour les entreprises agricoles.

L'article 14 de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007, codifiée à l'article L. 52 du LPF, porte ce délai à six mois lorsque la comptabilité comporte de graves irrégularités la privant de valeur probante.

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA PROROGATION

2. La prorogation de trois à six mois du délai de vérification sur place s'applique aux contribuables relevant des dispositions de l'article L. 52 du LPF dont la comptabilité comporte de graves irrégularités privant cette dernière de valeur probante.

La notion de graves irrégularités recouvre les irrégularités formelles mais également les irrégularités au fond de la comptabilité qui peut être régulière en apparence.

Au final, c'est le caractère non probant de la comptabilité, impliquant son rejet, qui constitue l'élément déterminant pour l'application de la dérogation au délai de trois mois.

3. Notion de graves irrégularités formelles privant de valeur probante la comptabilité (cf. DB 4 G 3334, 4 G 3341 n° 9 et suivants, 25 juin 1998).

Une comptabilité est irrégulière lorsqu'elle est incomplète ou n'est pas correctement tenue, c'est-à-dire est entachée de négligences, erreurs ou lacunes de nature à la rendre impropre à justifier les résultats déclarés.

A par exemple été considérée comme non probante par la jurisprudence :

- la comptabilité présentée au vérificateur qui ne comporte ni le livre de recettes avec les justificatifs, ni le livre journal, ni le livre d'inventaire, ni le détail des stocks et des prélèvements de l'exploitant (CAA Paris, 27 janvier 1995, n° 93-1238, 2^e ch., SARL La Crêperie de la Butte aux cailles) ;

- la comptabilité qui ne comporte pas de livre d'inventaire ni de livre d'achats sur une période de huit mois, le grand livre est incomplet et divers chèques n'ont pas été inscrits (CAA Bordeaux 27 juin 1994, n° 92-1046, 3^e ch., Mme BETAÏLLOLE).

Le procès-verbal prévu par l'article L. 13 A du LPF pour constatation de défaut de présentation de la comptabilité peut être dressé dans ce cas.

Une comptabilité ne doit pas être écartée si elle n'est entachée que d'irrégularités insuffisantes pour lui enlever toute valeur probante. D'une manière générale, le juge de l'impôt considère qu'ont un caractère véniel et ne retirent pas à la comptabilité sa valeur probante, les irrégularités qui peuvent être aisément identifiées et rectifiées par l'administration, les irrégularités ou anomalies purement formelles, celles qui n'affectent pas la sincérité des écritures d'achats et de ventes, celles qui sont d'un très faible montant, celles qui ont pu être justifiées et ne résultent pas d'une volonté de dissimulation, celles qui n'apparaissent qu'accidentellement.

Le défaut de valeur probante ne peut résulter que d'irrégularités ayant un caractère de gravité indiscutable : balances inexactes, erreurs répétées de report, enregistrement non chronologiques des opérations, absence de pièces justificatives, comme par exemple :

- la comptabilisation globale en fin de journée des recettes non appuyées de justificatifs (CAA Lyon 17 avril 1996, n° 94-1257, 4^e ch., SARL Mélody) ;

- une comptabilité qui enregistre globalement les recettes sans distinction entre les règlements par chèques et les règlements en espèces et dont le solde de caisse présente des soldes créditeurs de façon répétée (CE 17 novembre 1997 n° 145295, 9^e et 8^e s.-s., SA Hôtel Le National ; CE 9 novembre 1994 n° 129632, 8^e et 9^e s.-s., SARL Les Peintres de Paris).

4. Comptabilité régulière en la forme mais considérée comme irrégulière au fond (DB 4G 3341, n° 13 et suivants, 25 juin 1998)

Même si elle est régulière en la forme et appuyée de justifications apparemment suffisantes, une comptabilité peut être rejetée pour défaut de valeur probante lorsque des présomptions précises et concordantes permettent d'en contester la sincérité et d'établir que le bénéfice déclaré est inférieur au bénéfice effectivement réalisé.

Ces présomptions peuvent résulter d'une insuffisance du taux de bénéfice brut calculé à partir des données de la comptabilité accompagnée d'autres irrégularités ou d'indices d'insincérité comme par exemple des apports de caisse inexpliqués et des écarts entre les dépenses personnelles connues de l'exploitant et les prélèvements dans l'entreprise (CE 29 juillet 1983, n° 33123, 7^e et 8^e s.-s.) ou l'absence d'inventaire détaillé (CE 17 mai 1989, n°62199, 9^e et 8^e s.-s., SARL Miss Kate).

Dans ces situations la comptabilité sera considérée comme comportant de graves irrégularités dans le sens où elle n'est pas de nature à refléter le véritable résultat réalisé.

Par conséquent, la prorogation du délai de trois à six mois est également applicable dans le cas d'une comptabilité régulière en la forme mais considérée comme non probante

CHAPITRE 2 : MISE EN OEUVRE

5. Information du contribuable.

Lorsque les irrégularités constatées dans la comptabilité conduisent à mettre en cause sa valeur probante, le vérificateur informera le contribuable que la durée de la vérification est portée à 6 mois. Aucun formalisme n'a été prévu par la loi pour délivrer cette information.

6. Computation du délai de 6 mois.

Les principes de computation du délai de trois mois exposés dans la DB 13 L 1314 n° 7 et suivants du 1^{er} juillet 2002 sont transposables à la computation du délai de 6 mois.

Ainsi, le délai de 6 mois a pour point de départ le jour de la première intervention sur place tel qu'il est en principe indiqué sur l'avis de vérification adressé au contribuable.

Les opérations de vérification sur place se terminent le jour de la dernière intervention sur place précédant l'envoi de la proposition de rectification ou de l'avis d'absence de rectification.

Aucune disposition expresse ne fixe le délai d'envoi, après la fin du contrôle sur place, de la proposition de rectification qui peut donc être adressée au contribuable jusqu'à l'expiration du délai de répétition.

CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR

7. Les dispositions de cette note s'appliquent aux vérifications pour lesquelles un avis de vérification a été adressé après le 1^{er} janvier 2008.

Le Sous-directeur,

Jean-Louis GAUTIER



Annexe

I de l'article 14 de la loi de finances rectificative pour 2007 n° 2007-1824 du 25 décembre 2007.

Art. L. 52. – (...)

II. — Par dérogation au I, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration :

(...)

« 4° En cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Dans ce cas, la vérification sur place ne peut s'étendre sur une durée supérieure à six mois. »