



DROIT ADMINISTRATIF

DROIT CONSTITUTIONNEL

DROIT EUROPÉEN

FINANCES PUBLIQUES

DROIT FISCAL

Le contrôle fiscal externe (fiche thématique)

Date de rédaction : 05/05/2024

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIERES.....	2
Introduction.....	3
I – Les procédures afférentes aux contrôle des professionnels	4
A – La vérification de comptabilité	4
1 – Le champ d’application de la procédure.....	4
2 – Le déroulement de la procédure.....	4
B – L’examen de comptabilité	6
II – L’examen contradictoire de la situation fiscale personnelle	7

INTRODUCTION

Le contrôle fiscal mené par les agents de la DGFIP (Direction générale des finances publiques) vise à s'assurer que les déclarations déposées par les contribuables sont exactes. Ce contrôle est la contrepartie du système déclaratif. Lorsqu'une anomalie est constatée, celle-ci peut donner lieu soit à un contrôle sur pièces (c'est-à-dire du bureau) si elle est de faible montant et suffisamment caractérisée, soit à un contrôle fiscal externe si elle est d'un montant significatif et nécessite des investigations poussées.

Les procédures de contrôle fiscal externe peuvent porter sur les professionnels ou sur les particuliers. Dans la première hypothèse, deux procédures sont prévues : la vérification de comptabilité qui s'exerce, en principe, dans les locaux de l'entreprise et permet de contrôler tout ou partie des impôts et taxes sur les périodes non prescrites ; et, l'examen de comptabilité qui s'effectue du bureau pour les situations moins complexes et nécessitant moins d'investigations. Dans la seconde hypothèse, la procédure, appelée examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques (ESFP), a pour but de vérifier la sincérité et l'exactitude de la déclaration d'ensemble des revenus d'un contribuable personne physique.

Il convient, donc, d'étudier, d'une part, les procédures afférentes au contrôle des professionnels (I) et, d'autre part, l'examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques (II).

I – LES PROCEDURES AFFERENTES AUX CONTROLE DES PROFESSIONNELS

L'administration peut avoir recours pour le contrôle des professionnels à deux procédures : l'une se fait dans les locaux de l'entreprise, c'est la vérification de comptabilité (A) ; l'autre s'effectue du bureau, c'est l'examen de comptabilité (B).

A – La vérification de comptabilité

La procédure de vérification de comptabilité, prévue à l'article L 13 du LPF (Livre des procédures fiscales), s'applique à certaines situations (1) et suit un déroulement bien défini (2).

1 – Le champ d'application de la procédure

Cette procédure s'applique lorsque les bases d'imposition sont établies à partir de documents comptables. En pareille hypothèse, l'administration est habilitée à procéder à une vérification sur place de ces documents de manière à s'assurer de la régularité et du caractère probant des écritures comptables et de les confronter aux déclarations du redevable afin d'établir, le cas échéant, les rehaussements nécessaires. La procédure n'est, toutefois, applicable qu'au titre d'une année pour laquelle le délai de déclaration est expiré.

La vérification de comptabilité peut être pratiquée en matière de bénéfices industriels et commerciaux (BIC), de bénéfices non commerciaux (BNC), de bénéfices agricoles (BA) réels, d'impôt sur les sociétés et de taxes sur le chiffre d'affaires. En revanche, elle ne peut être utilisée pour le contrôle de catégories de revenus pour lesquels les contribuables ne sont pas astreints à la tenue d'une comptabilité (revenus fonciers, par exemple). Elle peut porter sur tous les impôts et taxes éligibles, l'on parle, alors, de vérification de comptabilité générale, ou sur un impôt ou une taxe en particulier, l'on parle, ici, de vérification ponctuelle.

2 – Le déroulement de la procédure

La procédure commence par l'envoi au contribuable d'un avis de vérification n° 3927 qui permet d'informer le contribuable par avance de la date du début des opérations de contrôle et des impôts et périodes vérifiés. Le vérificateur peut, toutefois, effectuer des interventions inopinées pour une première phase de vérification limitée à des opérations de constatations matérielles (inventaire physique des moyens de production et du stock, inventaire des valeurs en caisse, relevé des prix pratiqués, existence et état des documents comptables) et à la prise de copies de fichiers informatiques. Dans ce cas, l'avis de vérification est remis au début des opérations de constatations matérielles, le contribuable étant invité à en accuser réception sur une copie.

La vérification a, ensuite, lieu, en principe, dans les locaux de l'entreprise. Elle peut également, à l'initiative du contribuable ou de l'administration, se tenir ou se poursuivre dans tout autre lieu déterminé d'un commun accord entre les intéressés. Faute d'accord, l'administration peut décider de procéder aux opérations de contrôle dans ses propres locaux pour les vérifications en cours ou engagées à compter du 1^{er}/01/2024 (réforme initiée pour prendre en compte les risques auxquels sont exposés les vérificateurs dans certaines situations difficiles).

Le vérificateur dispose, pour apprécier l'exactitude des résultats déclarés, d'un large pouvoir d'investigation dans la comptabilité de l'entreprise. Celle-ci doit, ainsi, lui présenter tous les documents comptables (comptabilité proprement dite, factures, relevés bancaires, ...) que la loi lui prescrit de tenir et de conserver pour justifier ses déclarations. Le vérificateur peut, également, en prendre copie

avec l'autorisation du contribuable. Il peut, aussi, visiter les locaux et installations professionnels de l'entreprise vérifiée afin de s'assurer de la conformité des inscriptions au bilan. Le défaut de présentation de la comptabilité ou des documents en tenant lieu est constaté par procès-verbal, que le contribuable est invité à contresigner. Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable doit présenter ses documents comptables en remettant à l'administration une copie des fichiers des écritures comptables (dits FEC) sous forme dématérialisée, au début des opérations de contrôle. Cette obligation concerne les contribuables imposés à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC, des BNC et des BA selon un régime réel. Le défaut de présentation de la comptabilité sous forme dématérialisée (ou la remise de fichiers non conformes aux normes) entraîne l'application d'une amende de 5 000 € ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, d'une majoration de 10 % des droits mis à la charge du contribuable.

Tout au long de la procédure, c'est-à-dire lors de chaque intervention, le vérificateur doit exposer les points analysés et sur lesquels il envisage des redressements. Ces éléments doivent donner lieu à débat oral et contradictoire avec le contribuable afin que celui-ci puisse faire valoir ses arguments sur les points litigieux. Cette règle constitue une garantie essentielle qui conditionne la régularité de la procédure de vérification.

La procédure se termine par une réunion de synthèse au cours de laquelle, d'une part, le vérificateur expose les points qui vont faire l'objet de redressements et, d'autre part, le contribuable répond sur les éléments ainsi mis en cause.

B – L'examen de comptabilité

Il s'agit là d'une procédure de contrôle fiscal externe nouvelle (art. L 13 G et L47 AA du LPF) qui s'applique dans les situations où les enjeux et la typologie d'une entreprise, dont la comptabilité est tenue de manière informatisée, ne nécessitent pas de procéder à des investigations sur place. En pareille hypothèse, l'administration peut, alors, recourir à la procédure d'examen de comptabilité (dite EC) plutôt que d'engager une vérification de comptabilité. Cet examen est effectué à distance, du bureau, d'après les fichiers des écritures comptables communiqués par l'entreprise.

L'engagement de l'examen doit être précédé d'une information du contribuable au moyen d'un avis précisant la période concernée, la faculté qui lui est ouverte de se faire assister par un conseil, ainsi que la disponibilité en ligne de la charte du contribuable vérifié dont le contenu est opposable. Dans les quinze jours suivant la réception de l'avis, le contribuable doit adresser à l'administration une copie des fichiers des écritures comptables sous une forme dématérialisée répondant aux normes prévues pour les vérifications de comptabilité informatisées. À défaut, l'administration peut annuler l'examen de comptabilité et engager une vérification de comptabilité lui permettant de procéder à des investigations sur place (et appliquer l'amende de 5 000 € également).

Au cours de la procédure, l'administration peut effectuer des tris, classements, ainsi que tous calculs permettant de vérifier la concordance entre la copie des FEC et les déclarations du contribuable. Elle peut également effectuer des traitements informatiques sur les fichiers, autres que les FEC, transmis par le contribuable. Des demandes complémentaires, portant notamment sur les pièces justificatives, sont, également, possibles.

II – L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE

L'examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques (ESFP), prévu à l'article L 12 du LPF, a pour but de vérifier la sincérité et l'exactitude de la déclaration d'ensemble des revenus. Cette procédure peut être mise en œuvre de manière autonome ou à la suite d'un contrôle sur pièces, ou encore venir en complément d'une vérification de comptabilité pour apprécier la situation de l'exploitant ou des principaux dirigeants ou associés de l'entreprise.

L'ESFP consiste à contrôler la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal. L'administration peut, à cette fin, recueillir auprès du contribuable ou de tiers différents documents (comptes bancaires, actes notariés, ...). Lorsque le contribuable ne peut justifier l'origine de sommes que la procédure met à jour, l'administration peut procéder à la taxation d'office au niveau du revenu global desdites sommes.

L'ESFP se déroule, en règle générale, dans les locaux du service des impôts après envoi d'un avis informant le contribuable de l'engagement de cette procédure. Il peut également avoir lieu chez le conseil du contribuable, au siège de son entreprise ou à son domicile si l'intéressé en formule la demande. Les contribuables qui font l'objet d'un ESFP bénéficient d'un certain nombre de garanties, analogues, pour certaines d'entre elles, à celles prévues en matière de vérification de comptabilité.