

# CHARTE

---

## DES DROITS ET OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ



*Liberté • Égalité • Fraternité*  
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

  
MINISTÈRE DES FINANCES  
ET DES COMPTES PUBLICS

# CHARTRE DES DROITS ET OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ

## SOMMAIRE

PRÉAMBULE ► 2

L'AVIS DE VÉRIFICATION ► 3

LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE ► 7

LA CONCLUSION DU CONTRÔLE ► 11

LES CONSÉQUENCES DU CONTRÔLE ► 18

LES RECOURS APRÈS LA FIN DU CONTRÔLE ► 21

**Cette chartre n'est qu'un résumé des dispositions les plus couramment mises en œuvre en matière de contrôle fiscal. Pour une information complète vous devez vous référer, notamment, au code général des impôts et au livre des procédures fiscales.**

Vous venez de recevoir un avis de vérification. L'examen de vos déclarations s'inscrit dans le cadre normal de notre système déclaratif. L'administration a pour mission de s'assurer de la régularité de vos déclarations qui sont présumées exactes et sincères. Dans le cadre de cet examen, il est souhaitable que s'établisse entre le vérificateur et vous-même un dialogue serein et constructif.

Par ailleurs, il vous est rappelé que toute agression physique ou verbale envers les agents des finances publiques est passible de poursuites judiciaires (art. 433-3 et 222-8 du code pénal).

## Préambule

Il n'y a pas de démocratie sans consentement à l'impôt.

Ce principe se traduit au plan constitutionnel, conformément à la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, par la souveraineté du Parlement dans l'élaboration de la règle fiscale.

Mais, dans les sociétés modernes, il implique également une acceptation personnelle par les contribuables des contraintes que leur impose l'existence de l'impôt.

À quelles conditions ?

Les contribuables souhaitent une répartition équitable des charges publiques. À ce titre, ils trouvent parfaitement légitime que l'administration contrôle le fonctionnement du système déclaratif.

Mais ils entendent que leurs droits de citoyens – respect de la liberté individuelle, droits de la défense, voies de recours, sanctions équitables – soient respectés.

La loi a cherché à assurer cet équilibre entre obligations et droits des contribuables.

La présente charte a pour objet de vous faire connaître de manière très concrète les garanties dont vous bénéficierez tout au long du contrôle dont vous venez d'être avisé.

### Extrait du livre des procédures fiscales

Article L. 10 *“Avant l'engagement d'une des vérifications prévues aux articles L. 12 et L. 13 du Livre des procédures fiscales, l'administration des impôts remet au contribuable la charte des droits et obligations du contribuable vérifié ; les dispositions contenues dans la charte sont opposables à l'administration.”*

# L'AVIS DE VÉRIFICATION

Vous venez de recevoir un avis de vérification.

Ce document vous fournit des informations précises sur la nature et l'objet du contrôle.

## LES DIFFÉRENTS CONTRÔLES POSSIBLES

**LA VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ** (voir imprimé page 5)

La vérification de comptabilité consiste en l'examen sur place de la comptabilité ou des documents en tenant lieu d'une entreprise (individuelle ou constituée sous forme de société) en la confrontant à certaines données matérielles ou de fait, afin de s'assurer de l'exactitude des déclarations souscrites.

Lorsque vous relevez du régime simplifié de liquidation de taxe sur le chiffre d'affaires, l'administration peut également contrôler en matière de taxe sur la valeur ajoutée les opérations que vous avez réalisées, à compter du début du deuxième mois suivant leur réalisation ou leur facturation.

**L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE** (voir imprimé page 6)

L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) permet à l'administration de rechercher si les revenus que vous avez déclarés correspondent à ceux dont vous avez disposé.

À l'occasion de cette vérification, l'administration peut 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.

3

## LES IMPÔTS VÉRIFIÉS

L'avis de vérification de comptabilité peut préciser les impôts, droits et taxes qui sont soumis au contrôle ; à défaut de précision sur ce point c'est l'ensemble des impôts dont votre entreprise est redevable qui fait l'objet du contrôle ①.

L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ne porte, en principe, que sur l'impôt sur le revenu. Toutefois, des régularisations portant sur d'autres impôts peuvent, bien entendu, être effectuées ②.

## LA PÉRIODE

Sous réserve de délais spéciaux prévus dans certains cas particuliers, l'administration fiscale peut vérifier votre situation jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. Par exemple, en 2016, l'administration peut vérifier les déclarations de revenus relatives aux années 2013, 2014 et 2015 ②.

Dans le cas où les déficits reportables ou des crédits de TVA issus d'années prescrites affectent la première année vérifiée, l'administration peut remonter jusqu'à leur origine.

En principe, une vérification ne peut être recommencée pour une période et des impôts qui ont déjà été vérifiés (voir p. 20).

## INFORMATION CONCERNANT LA PREMIÈRE INTERVENTION DU VÉRIFICATEUR

Dans le cas général, vous disposez d'un délai de plusieurs jours pour préparer le contrôle. Celui-ci se déroule, en principe, aux heures normales d'ouverture des locaux professionnels ③.

En matière de vérification de comptabilité, la loi permet au vérificateur de se présenter dans les locaux de votre entreprise et de vous remettre l'avis en main propre. Mais lors de cette première visite, il peut uniquement procéder à des constatations matérielles. Ainsi il pourra, par exemple, s'assurer de l'existence d'une comptabilité mais l'examen au fond des documents n'interviendra qu'après un délai raisonnable vous permettant de choisir un conseil ⑤.

Cependant, si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, le vérificateur peut, lors de cette première visite, effectuer deux copies des fichiers informatiques dont il est amené à constater l'existence dans le cadre de ce contrôle. Il vous laissera une copie et emportera l'autre exemplaire. À l'occasion de l'intervention suivante, à l'issue du délai raisonnable, les deux copies seront confrontées.

Si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, vous devez remettre au vérificateur au début des opérations de contrôle une copie des fichiers des écritures comptables répondant à des normes fixées par l'article A. 47 A-1 du Livre des procédures fiscales.

4

## L'ASSISTANCE D'UN CONSEIL

Vous avez la faculté de vous faire assister d'un conseil qui vous aidera dans vos relations avec le vérificateur ou vous représentera auprès de ce dernier si vous l'avez mandaté à cet effet ④.

## LES AGENTS CHARGÉS DE LA VÉRIFICATION

Le nom et la qualité du vérificateur sont précisés sur le document. Il a au moins le grade de contrôleur ⑥. Il est soumis au secret professionnel.

Si votre comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le service peut faire appel à des agents spécialisés dans le contrôle informatique. Dans ce cas vous serez informé des noms et adresses administratives de ces derniers.

En cas de difficultés, vous pouvez vous adresser à l'inspecteur divisionnaire ou principal et ensuite à l'interlocuteur désigné par le directeur. Leur rôle vous est précisé plus loin (voir p. 16). Vous pouvez les contacter pendant la vérification.

1

**AVIS DE VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ**



3927-SD  
(01/2016)  
**cerfa**  
N° 11872\*10

<b>DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES</b>
TÉLÉPHONE : MÉL. :
<b>POUR NOUS JOINDRE :</b>
Réception :
Affaire suivie par : Téléphone : Télécopie :

Madame, Monsieur, , le

2

Conformément aux dispositions des articles L. 13 et L. 47, et le cas échéant L. 16 D du livre des procédures fiscales (LPF) et afin de procéder à la vérification :

- de l'ensemble de vos déclarations fiscales ou opérations susceptibles d'être examinées et portant sur la période : du au .
- des déclarations fiscales relatives aux impôts, droits ou taxes désignés ci-après et portant sur les périodes suivantes : du au .

3

Je me présenterai à votre le , à heures .

En cas d'empêchement, je vous remercie de m'en informer très rapidement.

Je vous prie de bien vouloir tenir à ma disposition vos documents comptables et pièces justificatives. Si votre comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, vous devez me remettre les documents comptables sous la forme d'une copie des fichiers des écritures comptables conformes aux dispositions de l'article A. 47 A-1 du LPF. La copie des fichiers sera détruite à la fin des opérations de contrôle.

Je vous prie également de bien vouloir tenir à ma disposition l'ensemble des informations, données, traitements et documentation visés au IV de l'article L.13 du livre des procédures fiscales

4

Au cours de ce contrôle, **vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.**

La charte des droits et obligations du contribuable vérifié (millésime ) peut être consultée sur le site [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) (sous la rubrique : Professionnels > Vos droits > La charte des droits et obligations du contribuable vérifié) ou vous être remise sur simple demande.

Vous vous exposez à des sanctions fiscales et pénales si vous-même ou des tiers mettez le vérificateur dans l'incapacité d'accomplir sa mission dans des conditions normales. De plus, toute agression physique ou verbale envers les agents des finances publiques est passible de poursuites judiciaires (art.433-3 et 222-8 du code pénal).

Je me tiens à votre disposition pour vous fournir tous autres renseignements ou précisions.

*Vous pouvez prendre contact au :* .

Si vous rencontrez des difficultés dans le déroulement et lors de la conclusion de cette vérification, vous pouvez vous adresser à l'inspecteur divisionnaire ou à l'inspecteur principal dont les coordonnées suivent :

Si après ces contacts, des divergences importantes subsistent, vous pouvez faire appel à l'interlocuteur à la direction de , chargé(e) par le Directeur d'étudier personnellement les problèmes rencontrés par les contribuables à l'occasion des vérifications.

5

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, je me propose de procéder ce jour à la constatation des éléments physiques de votre exploitation, de l'existence et de l'état de vos documents comptables et, je vous indique que si votre comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés deux copies des fichiers informatiques seront réalisées (art. L. 47 et L.47 A du livre des procédures fiscales). Pour votre information, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié (millésime ) est joint.

6

Je vous prie d'agréer, l'assurance de ma considération distinguée.

Nom et grade du signataire :

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.  
Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, modifiée par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel. Les articles L. 10, L. 13, L. 16 D, L. 47, L. 47 A, L. 47 B, L. 62 et A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales peuvent être consultés sur le site Legifrance : (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

**1****AVIS D'EXAMEN CONTRADICTOIRE  
DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE**
**3929-SD**  
 (01/2016)  
  
 N° 11873\*10

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

TÉLÉPHONE :  
MÉL. :**POUR NOUS JOINDRE :**

Réception :

Affaire suivie par :  
Téléphone :  
Télécopie :

, le

Madame, Monsieur,

**2**

Conformément aux dispositions des articles L. 12 et L. 47 du Livre des procédures fiscales, je vous informe que j'entrepris l'examen contradictoire de votre situation fiscale personnelle qui concerne les revenus perçus en .

Je vous proposerai très prochainement un rendez-vous.

**4**

La charte des droits et obligations du contribuable vérifié peut être consultée sur le site [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) (sous la rubrique : Particuliers > Vos droits > La charte des droits et obligations du contribuable vérifié) ou vous être remise sur simple demande. Je vous précise que vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Toute agression physique ou verbale envers les agents des finances publiques est passible de poursuites judiciaires (art.433-3 et 222-8 du code pénal).

J'analyserai avec vous les mouvements de vos comptes et je serai conduit à vous demander des renseignements sur vos sources de revenus, l'origine des fonds dont vous avez disposé, ainsi que sur la composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est limitée en principe à un an, sauf dans les cas visés à l'article L.12 du Livre des procédures fiscales. En particulier, cette durée peut être prorogée du délai nécessaire à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de la faculté de les produire dans les soixante jours de la demande du service.

Aussi, je vous invite à m'adresser ou à me remettre dans ce délai la totalité des relevés (en original ou en copie) des comptes financiers de toute nature et des comptes courants sur lesquels vous-même et les membres de votre foyer fiscal avez réalisé des opérations de nature personnelle pendant la période visée ci-dessus.

Je me tiens à votre disposition pour vous fournir tous autres renseignements ou précisions.

Vous pouvez prendre contact au

Si vous rencontrez des difficultés dans le déroulement et à la conclusion de cette vérification, vous pouvez vous adresser à l'inspecteur divisionnaire ou à l'inspecteur principal dont les coordonnées suivent :

Si après ces contacts, des divergences importantes subsistent, vous pouvez faire appel à l'interlocuteur à la Direction de chargé(e) par le Directeur d'étudier personnellement les problèmes rencontrés par les contribuables à l'occasion des vérifications.

Je vous prie d'agréer, , l'assurance de ma considération distinguée.

Nom et grade du signataire :

**6**

Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, modifiée par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel. Les articles L. 10, L. 12, L. 47, L. 47 B, L. 47 C, L. 49, L. 50, L. 188 A et L. 76 A du livre des procédures fiscales et les articles 151 et 170 du code général des impôts peuvent être consultés sur le site Legifrance (<http://www.legifrance.gouv.fr>)

# LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE

## LE LIEU DU CONTRÔLE

### LA VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ A LIEU DANS L'ENTREPRISE.

Afin de faciliter le dialogue entre le contribuable et le vérificateur, la loi prévoit que la vérification de comptabilité se déroule sur place, dans l'entreprise.

Le vérificateur peut demander la présentation des documents comptables, ou des documents en tenant lieu, et de toutes les pièces diverses de nature à justifier les résultats déclarés.

Il examine ces documents sur place. Toutefois, si l'examen de ces documents s'avère difficile sur place, vous pouvez demander par écrit au vérificateur qu'il procède à cet examen à son bureau. S'il accepte, il vous délivrera un reçu des pièces que vous lui remettrez et vous les restituera contre décharge en fin de contrôle. Vous pouvez également demander que la vérification se déroule chez votre comptable.

Si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, vous devez remettre au vérificateur, au début des opérations de contrôle, une copie des fichiers des écritures comptables répondant à des normes fixées par l'article A.47 A-1 du Livre des procédures fiscales. Les contribuables visés aux II et III de l'article L. 13 du Livre des procédures fiscales doivent respectivement présenter leur comptabilité analytique ou leurs comptes consolidés.

L'opposition au contrôle, c'est-à-dire le fait que vous-même ou des tiers mettiez le vérificateur dans l'incapacité d'accomplir sa mission, entraîne l'évaluation d'office de vos bases d'imposition et vous fait perdre les droits attachés à un contrôle normal. De plus, de telles actions vous exposent à des pénalités élevées et à des sanctions pénales.

Par ailleurs, le refus de communication de la comptabilité ou des documents en tenant lieu et des pièces annexes est sanctionné par une amende. Ce refus a également une incidence sur la charge de la preuve (voir p. 17).

### L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (ESFP) SE DÉROULE NORMALEMENT AU BUREAU DU VÉRIFICATEUR.

## LA DURÉE DU CONTRÔLE

### LA DURÉE DE LA VÉRIFICATION SUR PLACE DES PETITES ENTREPRISES NE PEUT EXCÉDER TROIS MOIS.

Les investigations sur place du vérificateur entre sa première et sa dernière visite ne peuvent durer plus de trois mois lorsque, pour chacune des années de la période vérifiée, le montant du chiffre d'affaires ou des recettes brutes n'excède pas pour 2015 les sommes suivantes :

Contribuable concerné	Chiffre d'affaires ou recettes hors taxes
• Entreprises industrielles ou commerciales (achat-revente)	783 000 €
• Fourniture de logement	783 000 €
• Entreprises industrielles ou commerciales (autres activités, prestataires de services notamment)	236 000 €
• Entreprises agricoles	350 000 €
• Professions non commerciales	236 000 €

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux personnes morales ni aux sociétés visées à l'article 238 bis M du Code général des impôts, à l'actif desquelles sont inscrits des titres de placement ou de participation pour un montant total d'au moins 7 600 000 €.

Le vérificateur peut cependant revenir dans votre entreprise après l'expiration du délai de trois mois pour instruire les observations ou les requêtes que vous auriez présentées après l'achèvement des opérations de vérification.

Si vous tenez votre comptabilité au moyen de systèmes informatisés, vous devez remettre au vérificateur, au début des opérations de contrôle, une copie des fichiers des écritures comptables. Dans ce cas, le délai de trois mois est suspendu jusqu'à la remise effective des fichiers des écritures comptables conformes aux normes définies par l'article A.47 A-1 du Livre des procédures fiscales.



Par ailleurs, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration :

- ▶ pour l'examen dans le cadre d'un ESFP des comptes financiers utilisés à titres privé et professionnel ;
  - ▶ pour l'examen dans le cadre des vérifications de comptabilité, des comptes utilisés pour l'exercice d'activités distinctes ;
  - ▶ pour le contrôle de l'année ou de l'exercice au cours duquel l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale ainsi que pour les années antérieures ;
  - ▶ en cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Dans ce cas, le délai de contrôle sur place ne peut être supérieur à 6 mois.
  - ▶ lorsqu'une enquête judiciaire ou une information ouverte par l'autorité judiciaire à la suite d'une plainte déposée par l'administration sur la base de présomptions de fraude fiscale complexe est en cours.
  - ▶ si le contribuable s'est livré à une activité occulte, en ne déposant pas dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit en ne faisant pas connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit en se livrant à une activité illicite ;
- Enfin, en cas de mise en œuvre d'un contrôle informatisé (voir ci-dessous) le délai de trois mois est prorogé du délai nécessaire à la réalisation des conditions permettant la mise en œuvre effective des traitements informatiques.

### LA DURÉE DE L'EXAMEN CONTRADICTOIRE DE LA SITUATION FISCALE PERSONNELLE (ESFP) NE PEUT, EN PRINCIPE, EXCÉDER UN AN.

La durée de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an, décomptée de la date de réception de l'avis de vérification à la date de l'envoi de la proposition de rectification. Cette durée est portée à deux ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte ou de mise en œuvre, dans le délai initial d'un an, du droit de communication auprès du ministère public ou de l'autorité judiciaire. Cette période est prorogée :

- ▶ du délai nécessaire à l'administration pour obtenir les relevés de comptes bancaires et assimilés lorsque vous n'avez pas usé de votre faculté de les produire dans un délai de soixante jours à compter de la demande du vérificateur ;
- ▶ du délai complémentaire qui peut vous être accordé, à votre demande, pour répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications (voir p. 9) ;
- ▶ du délai de trente jours dont vous disposez pour compléter, sur demande du vérificateur, votre réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications ;
- ▶ du délai nécessaire à l'administration pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères si vous avez pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance directe de l'étranger.
- ▶ du délai écoulé entre la date de réception de l'avis de vérification et l'enregistrement ou la révélation à l'administration du contrat de fiducie auquel vous êtes partie ou dont vous tenez des droits.

## LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE

### UNE VÉRIFICATION REPOSE AVANT TOUT SUR UN DIALOGUE AVEC LE VÉRIFICATEUR

En cas de vérification de comptabilité, le dialogue n'est pas formalisé. Il repose, pour l'essentiel, sur un débat oral et contradictoire entre le vérificateur et le contribuable vérifié qui se déroule sur le lieu du contrôle.

Le vérificateur peut, sans que le contribuable puisse s'y opposer, prendre copie des documents dont il a connaissance dans le cadre de la vérification de comptabilité ou de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP).

Lorsque votre comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, vous devez remettre au vérificateur, au début des opérations de contrôle, une copie des fichiers des écritures comptables sur laquelle le vérificateur peut effectuer des tris, des classements et tous calculs.

En cas de contrôle inopiné informatique, le vérificateur pourra effectuer, dans les conditions mentionnées au III de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales, des tris, classements ainsi que tous calculs sur la copie des fichiers conservée par ses soins.

En application du II de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales, lorsque le vérificateur envisage des traitements informatiques, il vous précise par écrit la nature des investigations souhaitées. Vous indiquez, par écrit, la modalité de réalisation de ces traitements informatiques parmi les options suivantes.

Les agents de l'administration peuvent effectuer eux-mêmes la vérification sur le matériel que vous utilisez. Vous pouvez également sous leur contrôle effectuer vous-même ou faire réaliser par un mandataire les traitements nécessaires à la vérification dont la nature et le délai de réalisation sur seront précisés par écrit. Toutefois, vous pouvez demander que le contrôle ne soit pas effectué sur ce matériel. Vous devez alors mettre à la disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis au contrôle.

Dans ce cas, le vérificateur vous communique, sous forme dématérialisée ou non selon votre choix, les résultats des traitements informatiques qui donnent lieu à rehaussement au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification mentionnée page 11.

En cas de contrôle inopiné informatique, le vérificateur pourra effectuer, sur la copie des fichiers conservée par ses soins et dans les conditions mentionnées au III de l'article L.47 A du livre des procédures fiscales, des traitements informatiques nécessaires au contrôle des informations, données, et traitements informatiques.

Au cours de la vérification de comptabilité et avant toute proposition de rectification, vous pouvez demander à régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances relevées par le vérificateur (voir p. 13).

Dans le cadre de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), le dialogue joue également un rôle très important tout au long de la procédure.

Il vous permet de présenter vos explications sur les discordances relevées par le vérificateur à partir des informations dont il dispose.

Le vérificateur peut, par exemple, constater un excédent des dépenses sur les ressources. Des réponses claires et complètes aux questions du vérificateur vous permettront de montrer que cet excédent ne provient pas de revenus non déclarés et éviteront de prolonger inutilement la durée du contrôle. Vous accélérerez également le déroulement de ce contrôle si vous lui fournissez les pièces qu'il vous demande, et notamment, les relevés de comptes bancaires et assimilés, les talons de chèques.

**LES DEMANDES D'ÉCLAIRCISSEMENTS OU DE JUSTIFICATIONS VOUS SONT ADRESSÉES PAR ÉCRIT. VOUS DISEZ D'UN DÉLAI DE DEUX MOIS POUR RÉPONDRE (voir imprimé p.10)**

Le vérificateur peut vous demander :

- ▶ des éclaircissements sur un ou plusieurs points de votre déclaration d'impôt sur le revenu et de ses annexes ;
- ▶ des justifications relatives :
  - à votre situation et à vos charges de famille,
  - aux charges ouvrant droit à réduction d'impôt ou retranchées du revenu global,
  - à vos revenus fonciers,
  - à vos avoirs à l'étranger et revenus d'avoirs à l'étranger,
  - à vos gains de cessions de valeurs mobilières ou de droits sociaux ou à vos plus-values immobilières.

Le vérificateur peut également vous demander des justifications lorsqu'il a réuni des éléments permettant d'établir que vous avez pu disposer de revenus plus importants que ceux que vous avez déclarés.

Vous disposez pour répondre à une demande de justifications d'un délai au moins égal à deux mois.

Si un délai supplémentaire vous est indispensable, le vérificateur peut vous l'accorder sur demande écrite de votre part.

Lorsque le vérificateur estime votre réponse insuffisante, il doit vous indiquer les points sur lesquels il souhaite des compléments d'information ou des précisions **1**.

Vous disposez alors d'un nouveau délai de trente jours pour apporter ces éléments **2**.

Ce n'est qu'à défaut de réponse précise et justifiée que l'administration peut taxer d'office les sommes dont l'origine reste inexpliquée.

#### DANS QUELLES CONDITIONS POUVEZ-VOUS, EN RÉPONSE À UNE DEMANDE DE JUSTIFICATIONS, FAIRE ÉTAT D'OPÉRATIONS COUVERTES PAR L'ANONYMAT ?

Si des rentrées d'argent correspondent à des ventes d'or, de bons ou titres ou à des remboursements de ces derniers, vous pourrez en faire état dans votre réponse.

Toutefois, la loi ne vous permet de faire état d'opérations couvertes par l'anonymat que si vous avez communiqué à l'établissement payeur, au moment du paiement, votre identité et votre domicile fiscal.

- ▶ Vous devez alors produire une attestation de cet établissement qui précise que votre identité et votre domicile ont été enregistrés ou figurent dans sa comptabilité.
- ▶ Vous devez également fournir des éléments de preuve sur la date d'entrée de ces valeurs dans votre patrimoine : si celle-ci se situe au cours de la période vérifiée, vous devez justifier l'origine des fonds vous ayant permis cette acquisition.

De façon plus générale, vous avez tout intérêt, pour justifier une rentrée de fonds, à garder des justificatifs de la vente et de l'acquisition de certains biens (bijoux, objets d'art, etc.), même si la conservation de ces pièces (factures, inventaire joint à une déclaration de succession, constat d'huissier, contrat d'assurance, etc.) ne constitue pas pour vous une obligation.



**DEMANDE D'ÉCLAIRCISSEMENTS OU  
DE JUSTIFICATIONS CONCERNANT VOS REVENUS**



**MISE EN DEMEURE**  
suite à une demande d'éclaircissements ou de justifications  
concernant vos revenus

Affaire suivie par :

Le

**1**

Madame, Monsieur,

Par lettre n° 2172 du ..., dont vous avez accusé réception le ..., je vous ai demandé de me fournir des éclaircissements ou des justifications concernant la déclaration de vos revenus de l'année ....

Votre réponse du ... est insuffisante sur les points indiqués dans la présente lettre.

**2**

En conséquence, et conformément aux dispositions de l'article L. 16 A du livre des procédures fiscales, je vous prie de bien vouloir m'adresser les précisions demandées, dans un délai de trente jours à partir de la date de réception de cette lettre.

A défaut de réponse ou en cas de réponse insuffisante dans ce délai, je vous informe que votre imposition sera établie d'office en application des articles L. 69 et L. 73 du livre des procédures fiscales.

La présente lettre comporte ... feuillets, y compris celui-ci.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Nom et grade du signataire :

- Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, modifiée par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel.

- Les articles L. 10, L. 12, L. 16, L. 16 A, L. 47 B, L. 69, L. 73, L. 76 et L. 76 A du livre des procédures fiscales et les articles 151 et 170 du code général des impôts peuvent être consultés sur le site Legifrance (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

# LA CONCLUSION DU CONTRÔLE

Vous êtes informé de la fin du contrôle par l'envoi ou la remise en main propre :

- soit d'un avis d'absence de rectification ;
- soit d'une proposition de rectification (voir imprimé p.12).

La proposition de rectification est l'acte par lequel le vérificateur vous fait connaître les rectifications qu'il envisage à l'issue du contrôle. La première page de la proposition de rectification vous rappelle la nature ① et l'objet ② du contrôle.

Elle vous informe :

- que vous disposez d'un délai de réponse ③ ;
- que des pénalités ④ peuvent vous être réclamées ;
- que la décision d'appliquer certaines procédures ou pénalités est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire ⑤.

En cas de rectification faisant suite à un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle, vous recevez un modèle de proposition dont la première page est aménagée, mais qui comprend des informations de même nature que celles figurant dans le modèle reproduit page 12.

La proposition de rectification comporte pour chacune des rectifications envisagées, sa nature, son motif et son montant.

► Lors de la vérification d'une entreprise dont la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, les II et III de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales autorisent les agents de l'administration à réaliser ou à faire effectuer des traitements informatiques, afin de contrôler la fiabilité des données dématérialisées. La proposition de rectification indique la nature des traitements effectués qui fondent des rehaussements.

► L'administration vous informe, dans la proposition de rectification, de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle se fonde pour établir les rectifications. Elle vous communique, avant la mise en recouvrement, une copie de ces documents, si vous en faites la demande.

► Dans la proposition de rectification, vous êtes informé, sans demande préalable de votre part, des conséquences financières – montant des droits et des pénalités – des rectifications proposées.

En cas de vérification simultanée des taxes sur le chiffre d'affaires, de l'impôt sur le revenu ou les sociétés, la règle dite de la "déduction en cascade" est appliquée automatiquement dans la proposition de rectification (sous réserve des cas prévus au 2<sup>e</sup> alinéa de l'article L. 77 du Livre des procédures fiscales). Cette règle permet d'imputer les rappels de TVA sur les résultats à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés des mêmes années.

Vous pouvez toutefois renoncer à cette déduction en cascade si vous en formulez la demande expresse dans le délai de réponse à la proposition de rectification.

Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent également demander, sous certaines conditions, que l'impôt sur le revenu qui sera dû par les bénéficiaires des revenus distribués soit établi sur le montant du rehaussement soumis à l'impôt sur les sociétés diminué du montant de ce dernier impôt.

Cette demande doit être faite au plus tard dans le délai de trente jours qui suit la réception, par la société, de la réponse à ses observations sur les rectifications qui lui ont été proposées ou, à défaut, d'un document spécifique l'invitant à formuler cette demande.

Les entreprises peuvent également demander à bénéficier de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 62 A du LPF lorsqu'elles ont fait l'objet de rectifications au titre de transferts de bénéfices hors de France au sens de l'article 57 du CGI ou que la déduction des sommes payées ou dues n'a pas été admise sur le fondement de l'article 238 A du CGI et que ces rectifications ont donné lieu à des rappels de retenue à la source. Si l'entreprise remplit certaines conditions, l'administration n'applique pas les rappels de retenue à la source corrélatifs aux rectifications précitées. Cette demande peut intervenir dès la réception de la proposition de rectification et impérativement avant la mise en recouvrement des rappels concernés par la demande.

--

Le

1

**Objet : Proposition de rectification suite à une vérification de comptabilité**

Madame, Monsieur,

2

Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du ..... au .....

Ce contrôle a concerné la période du ..... au ..... et les impôts ou taxes suivants :

J'envisage de modifier la base de calcul et/ou le montant de certaines impositions pour les motifs exposés dans la présente proposition.

3

Dès réception de ce courrier, vous disposez d'un délai de trente jours pour m'adresser vos observations ou votre acceptation. En cas d'application de la procédure de rectification contradictoire, vous pouvez demander dans ce délai une prorogation de 30 jours. Sans réponse de votre part dans ce délai éventuellement prorogé, la proposition de rectification sera considérée comme acceptée.

4

Les rectifications proposées pourront entraîner l'application des majorations prévues par le code général des impôts. Si vous avez des observations à ce sujet, vous disposez d'un délai de trente jours pour m'en faire part.

Pour discuter cette proposition de rectification ou y répondre, vous pouvez vous faire assister d'un conseil de votre choix <sup>(1)</sup>.

La présente lettre comporte ... feuilles, y compris celle-ci.  
Je me tiens à votre disposition pour toute question relative à ce courrier et vous prie de croire, Madame, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée.

Visa et nom de l'inspecteur principal ou de l'inspecteur divisionnaire <sup>(2)</sup>
--

5

Nom et grade du signataire :

<sup>(1)</sup> Article L 54 B du livre des procédures fiscales.

<sup>(2)</sup> En cas d'application des majorations pour manquement délibéré, pour manœuvres frauduleuses, pour abus de droit fiscal ou pour opposition à contrôle fiscal.

Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, modifiée par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel.

Les articles L. 48, L. 51, L. 54 B, L. 55, L. 57, L. 57 A, L. 61, L. 62 A, L. 64, L. 66, L. 67, L. 68, L. 73, L. 76, L. 76 A, L. 76 B, L. 77, L. 80 A, L. 80 B, L. 80 D, L. 80 E, L. 188 A, L. 189, L. 193, L. 247 et R\*. 57-1, R\*. 61 A-1, R\*. 64-1, R. 80 E-1, R\*. 193-1 et R\*. 247-3 du livre des procédures fiscales et les articles 1727, 1728, 1729, 1732, 1758 A, 1827 du code général des impôts peuvent être consultés sur le site Legifrance (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

## LES CONSÉQUENCES DE LA PROCÉDURE UTILISÉE

### LA PROCÉDURE DE RÉGULARISATION EN COURS DE CONTRÔLE

Au cours d'une vérification de comptabilité, vous avez la possibilité de demander à bénéficier de cette procédure qui vous permet de régulariser les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances relevées par le vérificateur dans les déclarations souscrites dans les délais.

Cette procédure vous permet de bénéficier d'un taux d'intérêt de retard égal à 70 % du taux actuel de l'intérêt de retard.

Le bénéfice de cette procédure est cependant soumis à certaines conditions : les régularisations font l'objet de demandes écrites avant toute proposition de rectification et ne peuvent concerner que des erreurs commises de bonne foi.

L'intégralité des suppléments de droits et de l'intérêt de retard est acquittée au moment du dépôt de la déclaration complémentaire, ou en cas d'émission d'un rôle, à la date limite de paiement portée sur l'avis d'imposition.

### LA PROCÉDURE CONTRADICTOIRE

Dans le cas général, l'administration recourt à la procédure de rectification contradictoire qui organise un dialogue écrit entre vous-même et le vérificateur.

C'est la procédure de rectification de droit commun. Elle vous assure les droits suivants :

- ▶ la proposition de rectification est motivée de manière à vous permettre de formuler vos observations ou de faire connaître votre acceptation, dans un délai de trente jours à compter de sa réception ; sur demande reçue par l'administration avant l'expiration de ce délai, ce dernier est prorogé de trente jours ;
- ▶ le vérificateur doit répondre précisément à vos observations ;
- ▶ lorsque votre bonne foi n'a pu être retenue, la décision d'appliquer les pénalités est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire ;
- ▶ si le litige porte sur des questions de fait, vous avez, dans certains cas, la possibilité de demander l'avis de la commission départementale ou nationale (voir p. 16 et p. 17) ;
- ▶ si le litige porte sur des questions de fait relatives à la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt recherche défini à l'article 244 quater B du code général des impôts, vous avez, dans certains cas, la possibilité de demander l'avis du comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche (voir p. 18) ;
- ▶ l'information relative aux conséquences financières est renouvelée avant la mise en recouvrement, dès lors que les droits et pénalités rappelés ont été modifiés postérieurement à la proposition de rectification ;
- ▶ en cas de contentieux ultérieur, la charge de la preuve incombe à l'administration, sauf dans des cas exceptionnels (voir p. 17).

### LES PROCÉDURES D'OFFICE

Dans des cas très limités, des procédures d'office ou exceptionnelles peuvent être utilisées.

Elles ne vous permettent pas de bénéficier des droits attachés à la procédure contradictoire.

Le contribuable qui y est soumis doit être informé des modalités de détermination des bases d'imposition.

Ces procédures ne sont utilisées que si vous avez manqué à vos obligations fiscales :

- ▶ défaut de déclaration ou dépôt hors délai :
  - en matière de TVA pour les assujettis relevant des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux,
  - en matière d'impôt sur le revenu, de plus-values immobilières ou mobilières, de bénéfices professionnels, d'impôt sur les sociétés, de taxes assises sur les salaires et de droits d'enregistrement, la procédure d'office ne pourra généralement être mise en œuvre que si vous n'avez pas souscrit le document demandé dans les trente jours d'une mise en demeure ;
- ▶ défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications ;
- ▶ opposition à contrôle fiscal ;
- ▶ défaut de désignation de représentant en France par une personne ou une société domiciliée à l'étranger ;
- ▶ non-respect des obligations déclaratives et comptables, minoration des achats et des recettes ainsi que dissimulation d'emploi salarié au sens de l'article L.8221-1 du Code du travail par les contribuables soumis au régime des micro-entreprises.
- ▶ exercice d'activité occulte, en ne déposant pas dans le délai légal les déclarations que vous étiez tenu de souscrire et soit en ne faisant pas connaître votre activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit en vous livrant à une activité illicite.

## PROCÉDURES EXCEPTIONNELLES

La décision de recourir à ces procédures est prise par un agent des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire qui vise la proposition de rectification.

### **Les procédures de taxation forfaitaire en fonction des éléments du train de vie**

Il existe deux procédures de taxation forfaitaire en fonction des éléments de train de vie, qui sont réservées aux cas exceptionnels où il existe une disproportion manifeste entre le revenu que vous avez déclaré (en cas d'absence de déclaration, ce revenu est décompté pour zéro) et le revenu évalué d'après un barème forfaitaire établi par la loi en fonction de vos éléments de train de vie (résidences, voitures...). Ces procédures, qui conduisent à reconstituer vos revenus imposables, diffèrent dans leurs conditions de mise en œuvre :

- la première procédure n'est mise en œuvre que lorsque le revenu évalué forfaitairement d'après vos éléments de train de vie dépasse un certain montant (44 772 € pour l'imposition des revenus à partir de 2010), revalorisé chaque année, et que la disproportion entre ce revenu et celui que vous avez déclaré est de plus du tiers ;

- la seconde procédure est mise en œuvre dès le 1<sup>er</sup> euro mais uniquement sur la base d'informations transmises par l'autorité judiciaire ou par les services de police et de gendarmerie dans le cadre de la lutte contre l'économie souterraine et sous réserve que la disproportion entre le revenu évalué forfaitairement et celui que vous avez déclaré soit de plus du double.

Ces procédures ne seront toutefois pas appliquées si vous apportez la preuve que vos revenus, l'utilisation de votre capital ou vos emprunts vous ont permis de financer votre train de vie.

### **La procédure de l'abus de droit fiscal**

Elle est destinée à déjouer des manœuvres ayant pour objet d'éluider l'impôt au moyen de l'application littérale d'un texte ou d'une décision à l'encontre des objectifs de son auteur ou en utilisant des constructions juridiques qui, bien qu'apparemment régulières, ne traduisent pas le véritable caractère des opérations réalisées.

En cas de désaccord sur une telle rectification, vous pouvez demander qu'un comité spécial, le comité de l'abus de droit fiscal, soit saisi. Si l'administration ne se conforme pas à l'avis du comité, elle supportera la charge de la preuve devant le juge.

Cette procédure n'est pas applicable lorsque le contribuable a consulté, par écrit, préalablement à la conclusion d'un contrat ou d'une convention, l'administration centrale en lui fournissant tous éléments utiles pour apprécier la portée véritable de l'opération envisagée et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande.

### **La procédure de présomption de revenus**

Elle s'applique lorsque l'administration est informée par l'autorité judiciaire ou par des agents ou officiers de police judiciaire que vous avez la libre disposition de biens ou sommes d'argent objet ou produit de certains trafics illicites (trafics de stupéfiants, d'armes, d'alcool ou de tabac...).

Dans ce cas, votre revenu imposable est constitué par la valeur vénale des biens concernés ou par le montant des sommes d'argent détenues.

Cette procédure ne sera toutefois pas appliquée si vous apportez la preuve que vous n'avez pas eu la libre disposition de ces biens ou sommes d'argent, que les revenus ayant permis l'acquisition des biens en cause ont été déclarés ou que ces biens ont été acquis à crédit ou, s'agissant des sommes d'argent, qu'elles ne sont pas imposables ou qu'elles ont déjà été imposées.

### **La procédure de taxation du patrimoine dissimulé à l'étranger aux droits de mutation à titre gratuit**

Elle s'applique lorsque le contribuable ne justifie pas de l'origine ou des modalités d'acquisition des avoirs placés sur des comptes et des contrats d'assurance-vie dissimulés à l'étranger. Dans ce cas, le patrimoine d'origine occulte est présumé avoir été reçu à titre gratuit et taxé au taux de 60%, taux applicable aux mutations à titre gratuit entre personnes non-parentes, à l'expiration du délai de réponse accordé au contribuable pour fournir les justifications demandées.

## LE DÉLAI DE RÉPONSE DE TRENTE JOURS

Dans ce délai, éventuellement prorogé de trente jours (voir p. 13), différentes possibilités vous sont offertes. Vous pouvez :

- ▶ soit donner votre accord aux propositions du vérificateur ;
- ▶ soit faire connaître votre désaccord en présentant vos observations ;

► renoncer à la “déduction en cascade” (voir p. 11).

Si vous n’avez pas répondu dans le délai de trente jours, éventuellement prorogé, les rectifications sont considérées comme acceptées tacitement.

## SI VOUS AVEZ FORMULÉ DES OBSERVATIONS SUR LES RECTIFICATIONS


Vous serez informé de la position du vérificateur par un document intitulé “réponse aux observations du contribuable”. L’envoi de ce document n’est toutefois obligatoire que lorsque la procédure de rectification contradictoire a été utilisée.

En cas de vérification de comptabilité d’une entreprise industrielle ou commerciale ou d’un contribuable se livrant à une activité non commerciale dont le chiffre d’affaires ou le montant annuel des recettes brutes est inférieur à 1 526 000 euros 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 à 460 000 euros s’il s’agit d’autres entreprises ou d’un contribuable se livrant à une activité non commerciale, cet envoi intervient dans les soixante jours à compter de la réception de vos observations. Ce délai ne s’applique pas aux personnes morales ni aux sociétés mentionnées à l’article 238 bis M du Code général des impôts à l’actif desquelles sont inscrits des titres de placement ou de participation pour un montant total égal ou supérieur à 7 600 000 euros ni en cas de graves irrégularités privant de valeur probante la comptabilité. Le défaut de notification d’une réponse dans ce délai équivaut à une acceptation de vos observations.

Ce document vous précise :

- Les rectifications maintenues ainsi que les motifs pour lesquels vos observations n’ont pas pu être retenues **1**.
- Compte tenu de la nature des rectifications maintenues et, le cas échéant, de la procédure utilisée, la possibilité ou non de demander, dans un délai de trente jours, que le litige soit soumis à une des commissions départementales, à la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d’affaires ou au comité de l’abus de droit fiscal ou au comité consultatif du crédit d’impôt pour dépenses de recherche **2**.

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES



Liberté • Égalité • Fraternité  
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

3926-T-SD  
(03/2015)  
**cerfa**  
N° 11871\*11

### RÉPONSE AUX OBSERVATIONS DU CONTRIBUABLE

La charte du contribuable : des relations entre l’administration fiscale et le contribuable basées sur les principes de simplicité, de respect et d’équité. Disponible sur [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) ou dans votre service des impôts.

Le

Madame, Monsieur,

**1** J’ai pris connaissance des observations que vous avez formulées le ..... en réponse à la proposition de rectification n° ..... du ..... Après un examen attentif de ma part, je vous informe que :

Les rectifications qui vous ont été proposées sont abandonnées en totalité .

Les rectifications qui vous ont été proposées sont maintenues [en totalité / partiellement] pour les motifs exposés dans le présent courrier.

**2** Ce différend peut être soumis, sur votre demande ou sur celle de l’administration, à l’avis de (ou des) l’organisme(s) suivant(s) :

- Commissions départementale ou nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d’affaires, dans les conditions prévues aux articles L. 59, L. 59 A, L. 59 C, L. 76 du livre des procédures fiscales et 1651 G, 1651 H et 1651 L du code général des impôts.
- Commission départementale de conciliation, dans les conditions prévues aux articles L. 59 et L. 59 B du livre des procédures fiscales.



## EN CAS DE DÉSACCORD AVEC LE VÉRIFICATEUR

### VOUS POUVEZ SAISIR L'INSPECTEUR DIVISIONNAIRE OU PRINCIPAL

Si le vérificateur a maintenu totalement ou partiellement les rectifications envisagées, des éclaircissements supplémentaires peuvent vous être fournis si nécessaire par l'inspecteur divisionnaire ou principal.

### VOUS POUVEZ FAIRE APPEL À L'INTERLOCUTEUR

Si, après ces contacts des divergences importantes subsistent, vous pouvez faire appel à l'interlocuteur spécialement désigné par le directeur dont dépend le vérificateur (voir p. 4).

### VOUS POUVEZ DANS LA PLUPART DES CAS SOUMETTRE LE DÉSACCORD À L'AVIS D'ORGANISMES DE MÉDIATION INDÉPENDANTS

Ces organismes sont : la commission départementale ou nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, la commission départementale de conciliation, le comité de l'abus de droit fiscal (voir p. 14) et le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche. Les présidents des trois premières commissions peuvent, à votre demande et à vos frais, faire appel à un expert extérieur.

### **La commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires**

► Lorsque le différend porte sur l'impôt sur les sociétés, sur le montant du résultat industriel et commercial, non commercial, agricole, du chiffre d'affaires, sur les conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles, à l'exception de l'appréciation de la qualification des dépenses de recherche, et sur le caractère déductible de certaines rémunérations, la commission peut être saisie si le désaccord porte sur des questions de fait (évaluation par exemple) et non sur des questions de droit.

Dans les domaines mentionnés ci-dessus, la commission peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit.

Elle peut aussi se prononcer sur le caractère anormal d'un acte de gestion, sur le principe et le montant des amortissements et des provisions ainsi que sur le caractère de charges déductibles des travaux immobiliers.

Elle n'est pas compétente si les rectifications ont été proposées suivant la procédure d'office.

Elle est composée, sous la présidence d'un magistrat des tribunaux administratifs, de trois représentants des contribuables, dont un expert comptable, désigné par les organisations ou organismes professionnels et de deux représentants de l'administration ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire.

Vous avez la faculté de demander que l'un des représentants des contribuables soit désigné par une organisation ou un organisme professionnel de votre choix.

► Lorsque le différend porte sur une taxation d'office pour défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications suite à un examen de situation fiscale personnelle, la commission peut être saisie.

Elle est alors composée, en plus du président, de deux représentants des contribuables choisis par le président parmi ceux déjà désignés par les organisations ou organismes professionnels et d'un représentant de l'administration.

► Pour des motifs de confidentialité, vous pouvez demander que votre dossier soit examiné par la commission d'un autre département que celui de votre siège, établissement principal et résidence.

Lorsque des rehaussements fondés sur les mêmes motifs sont notifiés à des sociétés intégrées fiscalement, les contribuables peuvent demander la saisine de la commission départementale compétente pour la société mère.

Les contribuables dont les bases d'imposition ont été rehaussées du montant des rémunérations considérées comme non déductibles chez l'entreprise versante peuvent demander la saisine de la commission départementale compétente pour l'entreprise versante.

### **L'administration vous informe :**

- ▶ de la réunion de la commission.

Vous serez avisé trente jours à l'avance de la date de la réunion de la commission et vous disposerez de trente jours pour consulter, à son secrétariat, le rapport de l'administration. Vous pourrez également déposer des observations écrites et être entendu lors de la séance avec deux conseils de votre choix.

- ▶ de l'avis rendu.

L'avis de la commission vous sera notifié par écrit.

L'administration n'est pas tenue de se conformer à cet avis. Au moment de la notification de l'avis, le vérificateur vous indiquera le chiffre qu'il se propose de retenir en définitive pour votre imposition.

L'avis de la commission peut avoir une incidence sur la charge de la preuve devant les tribunaux. Mais en règle générale, l'administration supporte la charge de la preuve quel que soit le sens de l'avis.

#### **LA CHARGE DE LA PREUVE**

**Le principe : l'administration supporte la charge de la preuve.**

> En cas de vérification de comptabilité :

- lorsque la comptabilité présentée est régulière,
- lorsque l'administration prouve que la comptabilité est gravement irrégulière et qu'elle n'a pas suivi l'avis de la commission pour établir l'impôt;
- ▶ En cas de litige portant sur le caractère déductible de certaines rémunérations.

**Les exceptions : la charge de la preuve incombe au contribuable.**

> En cas de vérification de comptabilité :

- lorsque la comptabilité n'a pas été présentée,
- lorsque l'administration prouve que la comptabilité est gravement irrégulière et qu'elle a suivi l'avis de la commission pour établir l'impôt,
- en ce qui concerne le principe même de la déductibilité des charges (justification de leur montant et correction de leur inscription en comptabilité);
- ▶ En cas de taxation d'office à l'issue d'un examen de situation fiscale personnelle.

### **La commission départementale de conciliation**

Cette commission est compétente notamment pour les litiges relatifs aux valeurs de biens qui ont servi de base aux droits d'enregistrement.

Elle est présidée par un magistrat de l'ordre judiciaire et composée d'un notaire, de représentants de l'administration et des contribuables.

L'avis que rend cet organisme est sans influence sur la charge de la preuve qui incombe dans tous les cas à l'administration.

### **La commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires**

Cette commission intervient pour les litiges relatifs à la détermination du bénéfice ainsi que du chiffre d'affaires des entreprises qui exercent une activité industrielle ou commerciale et dont le chiffre d'affaires hors taxes excède 50 000 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises objets fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement et de 25 000 000 € s'il s'agit d'autres entreprises.

## Le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche

► **Le comité peut être saisi** lorsque le différend porte sur la réalité de l'affectation à la recherche des dépenses prises en compte pour la détermination du crédit d'impôt recherche défini à l'article 244 quater B du code général des impôts. Il n'est compétent que si le désaccord porte sur des questions de fait et non sur des questions de droit.

Il peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit.

Le comité n'est pas compétent si les rectifications ont été proposées suivant la procédure d'office.

Présidé par un Conseiller d'État, il est composé d'un agent du ministère chargé de la recherche ou du ministère chargé de l'innovation selon le type de dépenses en litige et d'un agent de l'administration fiscale. Cette instance dispose ainsi des compétences techniques adaptées à la spécificité du crédit d'impôt en faveur de la recherche.

► **Le comité consultatif du crédit d'impôt pour dépenses de recherche pourra être saisi des contrôles pour lesquels les propositions de rectification seront adressées à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2016.**

## LES CONSÉQUENCES DU CONTRÔLE

À la fin du contrôle, les droits dus sont mis en recouvrement.

Un intérêt de retard s'ajoute aux droits pour tenir compte du fait que vous n'avez pas payé ce que vous deviez à la date normale. À défaut, vous seriez avantagé par rapport au contribuable qui a strictement respecté ses obligations. Cet intérêt n'a donc pas le caractère d'une sanction, mais constitue le prix du temps<sup>1</sup>.

### LES PÉNALITÉS

Si vous avez manqué à vos obligations, il vous sera réclamé, en plus de l'intérêt, une majoration proportionnelle aux droits élundés<sup>2</sup>.

#### LES GARANTIES PROPRES AUX PÉNALITÉS

La nature des sanctions ainsi que les motifs pour lesquels elles seront appliquées vous seront indiqués avant leur mise en recouvrement.

Vous disposerez d'un délai de trente jours pour présenter vos observations.

Cette information est généralement portée sur la proposition de rectification, qui mentionne en outre le montant des pénalités.

#### LE TAUX DES PRINCIPALES PÉNALITÉS

L'intérêt de retard est calculé au taux de 0,40% par mois, quelle que soit la nature de l'impôt concerné. La majoration des droits qui s'ajoute à l'intérêt de retard est déterminée dans les conditions suivantes :

*1. En matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière et d'impôt de solidarité sur la fortune, aucun intérêt de retard n'est appliqué lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le dixième de la base d'imposition retenue par le vérificateur. En ce qui concerne les droits d'enregistrement ou la taxe de publicité foncière, l'insuffisance s'apprécie pour chaque bien.*

*En matière d'impôts sur les revenus ou d'impôt sur les sociétés, aucun intérêt de retard n'est appliqué lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le vingtième de la base d'imposition retenue par le vérificateur.*

*La tolérance légale ne s'applique que lorsque la bonne foi est retenue.*

*2. Dans certains cas, des sanctions spécifiques peuvent vous être réclamées.*

<b>Vous avez déposé une déclaration</b>	Majoration <sup>3,4</sup>
En cas de manquement délibéré	40 %
Vous vous êtes rendu coupable de manœuvres frauduleuses	80 %
Vous vous êtes rendu coupable d'un abus de droit	80 %
sauf s'il n'est pas établi que vous en avez été le principal instigateur ou bénéficiaire	40 %
<b>Vous n'avez pas déposé une déclaration</b>	Majoration <sup>3</sup>
Aucune mise en demeure ne vous a été adressée	10 %
Une mise en demeure vous a été adressée, mais vous n'avez pas déposé la déclaration dans les trente jours de la réception de cette lettre <sup>5</sup>	40 %
<b>Découverte d'une activité occulte</b>	80 %
<b>Opposition à contrôle fiscal<sup>4</sup></b>	100 %

Au même titre que l'opposition à contrôle fiscal, les infractions fiscales graves constituent un délit susceptible d'être sanctionné pénalement. Mais l'administration ne peut déposer une plainte devant le tribunal correctionnel que sur avis conforme de la commission des infractions fiscales, présidée par un conseiller d'État et composée de hauts magistrats.

## VOUS POUVEZ DEMANDER UNE TRANSACTION

La transaction est une convention entre l'administration fiscale et vous-même.

L'administration peut atténuer les pénalités mises à votre charge et vous accorder, le cas échéant, des délais de paiement. De votre côté vous devez vous engager à renoncer à toute procédure contentieuse. Si l'administration envisage, dès l'envoi de la proposition de rectification, de vous accorder le bénéfice d'une transaction que vous solliciteriez, elle vous en informe dans ce document.

Vous pouvez par ailleurs en demander le bénéfice de votre propre initiative, avant ou après mise en recouvrement des impositions.

Si le principe d'une transaction est retenu, des propositions vous seront adressées par écrit et vous aurez un délai de trente jours pour y répondre.

## LE PAIEMENT DES RAPPELS

► En matière d'impôt sur le revenu et autres impôts directs (sauf impôt sur les sociétés) vous recevrez un document intitulé "avis d'imposition" sur lequel seront mentionnées l'année au titre de laquelle les rectifications ont été effectuées, les sommes à acquitter (droits et pénalités), la date de paiement à respecter et l'adresse du comptable chargé du recouvrement.

► En matière de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement et d'impôt sur les sociétés, vous recevrez un document intitulé "avis de mise en recouvrement" sur lequel seront mentionnées la nature des impôts et pénalités qui vous sont réclamés, les sommes à acquitter immédiatement et l'adresse du comptable chargé du recouvrement.

3. La majoration s'ajoute à l'intérêt de retard.

4. La décision d'appliquer la majoration est prise par un agent qui a au moins le grade d'inspecteur divisionnaire et qui vise le document comportant la motivation des pénalités.

5. Délai porté à quatre-vingt-dix jours pour les déclarations de succession.

Si vous n'entendez pas contester les rectifications, il vous appartient de veiller au respect de la date de paiement. Des pénalités spécifiques sont applicables en cas de paiement tardif :

- majorations de 5 % et intérêts de retard au taux de 0,40 % par mois en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement et d'impôt sur les sociétés ;
- majoration de 10 % en matière d'impôts directs, sauf impôts sur les sociétés.

Si vous entendez contester les rectifications, vous avez la possibilité d'obtenir un sursis de paiement à la condition de fournir des garanties suffisantes au comptable chargé du recouvrement (voir p. 21).

## LES PRISES DE POSITION DE L'ADMINISTRATION

Sous certaines conditions exigées par la loi, l'administration est liée par les interprétations des textes fiscaux qu'elle a fait connaître par instruction ou circulaire ou encore dans une réponse individuelle qui vous aurait été adressée. Aucune rectification ne peut donc être effectuée dès lors que vous avez appliqué la doctrine administrative en vigueur au moment où vous avez souscrit votre déclaration, même si cette doctrine a été par la suite modifiée ou rapportée.

L'administration est également liée par une prise de position formelle relative à une situation de fait vous concernant, jusqu'à ce que, le cas échéant, cette prise de position ait été modifiée ou rapportée. L'action de l'administration est sur ce point très clairement délimitée.

## UN CONTRÔLE PEUT-IL ÊTRE RENOUVELÉ ?

### EN CAS DE VÉRIFICATION DE COMPTABILITÉ

Lorsqu'une vérification de comptabilité est terminée, une nouvelle vérification ne peut, en principe, plus avoir lieu pour les mêmes impôts et les mêmes périodes (sous réserve, par exemple, du cas de la TVA pour la période écoulée depuis la clôture du dernier exercice jusqu'à la date de la vérification ou du cas de l'impôt sur les sociétés pour le contrôle du résultat d'ensemble d'un groupe de sociétés). Après l'achèvement du contrôle, le vérificateur ne peut plus revenir dans l'entreprise, sauf pour apprécier la portée d'éléments nouveaux ou d'observations que vous feriez ensuite vous-même valoir.

Toutefois, de nouvelles rectifications pourront intervenir si elles ne résultent pas d'une intervention sur place de l'administration.

### EN CAS D'EXAMEN DE SITUATION FISCALE PERSONNELLE

Lorsque ce contrôle est achevé, l'administration ne peut, en principe, plus procéder à des rectifications pour la même période en matière d'impôt sur le revenu, à moins que vous ne lui ayez fourni des éléments incomplets ou inexacts.

# LES RECOURS APRÈS LA FIN DU CONTRÔLE

## LA POSSIBILITÉ D'INTRODUIRE UNE RÉCLAMATION

Après la mise en recouvrement des impositions, c'est-à-dire lorsque vous avez reçu des documents qui précisent les sommes à verser et les dates de paiement à respecter, vous pouvez contester tout ou partie des résultats du contrôle par une réclamation envoyée au service des impôts dont l'adresse figure sur l'avis d'imposition ou l'avis de mise en recouvrement.

### DÉLAI

En règle générale, vous avez pour adresser votre lettre de réclamation sur papier libre au service mentionné ci-dessus un délai qui va :

- ▶ soit jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la mise en recouvrement des impositions ;
- ▶ soit, si ce délai est plus favorable, jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit celle où vous avez reçu la proposition de rectification.

### FORME

La réclamation doit mentionner le ou les impôts contestés.

Elle doit indiquer la base ou le montant du dégrèvement que vous sollicitez.

Elle doit contenir les motifs pour lesquels vous estimez que les cotisations mises à votre charge ne sont pas justifiées.

Elle doit être accompagnée de l'avis d'imposition ou de mise en recouvrement ou d'une copie de ces derniers.

## LE PAIEMENT DES DROITS ET PÉNALITÉS CONTESTÉS PEUT-IL ÊTRE DIFFÉRÉ ?

Vous pouvez, dans la réclamation adressée au service des impôts, demander un sursis de paiement pour la partie des impositions que vous contestez.

Le sursis de paiement vous est accordé automatiquement. Il vous appartient toutefois d'offrir des garanties de nature à assurer le recouvrement des seuls droits contestés.

Si le comptable rejette les garanties que vous lui avez présentées, vous pouvez, dans un délai de quinze jours, contester sa décision devant le juge, selon une procédure de référé.

L'obligation de présenter des garanties ne s'applique pas lorsque le litige en cause n'excède pas 4500€.

## SITUATIONS DÉFICITAIRES OU CRÉDITRICES EN MATIÈRE DE TVA

Vous pouvez aussi contester les rectifications lorsque le résultat du contrôle aboutit à réduire un déficit ou un crédit de taxe sur la valeur ajoutée et donc n'entraîne pas de mise en recouvrement d'impositions supplémentaires.

La réclamation doit être adressée au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle est intervenue, selon le cas, soit la réponse aux observations du contribuable, soit l'expiration du délai de trente jours à compter de la notification si une procédure d'office a été appliquée, soit la notification de l'avis de la commission.

## LA RÉPONSE AUX RÉCLAMATIONS

Le directeur régional ou départemental des finances publiques, le directeur de la direction nationale ou le directeur de la direction spécialisée dispose, en règle générale, d'un délai de six mois pour prendre une décision sur votre réclamation. À défaut de décision dans ce délai, vous pouvez saisir directement le juge.

► Si la décision du directeur vous est favorable en tout ou en partie, un dégrèvement des impositions correspondantes sera rapidement prononcé.

Cette décision entraînera, s'il y a lieu, le remboursement :

- soit des impôts acquittés à tort ;
- soit des sommes versées à titre de dépôt de garantie dans le cadre du sursis de paiement.

Les sommes ainsi remboursées donneront lieu, à votre profit, sous réserve que certaines conditions soient remplies au paiement d'intérêts moratoires.

Par ailleurs, certains frais exposés à l'occasion de la constitution de garanties autres qu'un versement en espèces vous seront remboursés, sur demande, le cas échéant au prorata du dégrèvement prononcé.

► Si le directeur rejette, en totalité ou en partie, votre réclamation, les motifs de ce rejet vous seront indiqués.

## SI LE DIFFÉREND PERSISTE VOUS AVEZ LA POSSIBILITÉ DE FAIRE APPEL AU JUGE

### JURIDICTIONS COMPÉTENTES

- Le tribunal administratif, si le litige concerne les impôts directs ou les taxes sur le chiffre d'affaires ;
- le tribunal de grande instance, pour les autres impôts.

La lettre que le directeur vous enverra pour vous faire connaître sa décision sur votre réclamation contentieuse vous précisera le tribunal compétent.

Le sursis de paiement que vous avez éventuellement obtenu au moment de la présentation de la réclamation est maintenu jusqu'à la décision du tribunal.

### DÉLAI POUR SAISIR LE JUGE

Vous avez un délai de deux mois pour effectuer cette saisine à compter de la réception de la décision du directeur.

### LES CONSÉQUENCES D'UN JUGEMENT DE PREMIÈRE INSTANCE

#### **Le jugement vous est favorable...**

Si le jugement rendu en première instance vous est favorable, les sommes que vous avez payées à tort vous seront remboursées, augmentées d'intérêts moratoires, même si l'administration fait appel de ce jugement. Certains frais de constitution de garanties pourront également vous être remboursés.

#### **Le jugement vous est défavorable...**

Si le jugement vous est défavorable, vous pouvez saisir :

- la cour administrative d'appel territorialement compétente, lorsqu'il s'agit d'un jugement rendu par le tribunal administratif, dans le délai de deux mois à compter de la notification du jugement ;
- la cour d'appel (juridiction de l'ordre judiciaire) territorialement compétente, lorsqu'il s'agit d'un jugement rendu par le tribunal de grande instance, dans le délai d'un mois à compter de la signification du jugement.

L'appel n'est pas suspensif du paiement. Si vous avez bénéficié du sursis de paiement, les droits et pénalités vous seront alors réclamés, augmentés, dans certains cas, d'intérêts moratoires ou d'intérêts de retard. Toutefois, vous pouvez, sous certaines conditions, demander au président de la juridiction d'appel de suspendre l'exécution du jugement.

Les arrêts défavorables rendus par les cours administratives d'appel ou par les cours d'appel peuvent être déférés, respectivement, au Conseil d'État ou à la Cour de cassation par la voie du recours en cassation, dans un délai de deux mois à compter de leur notification ou signification. Ce recours n'a pas d'effet suspensif.

Devant la Cour de cassation ou devant le Conseil d'État, les recours en cassation doivent être présentés par un avocat.

---

### **Complément d'informations**

– D'une façon plus générale, la "Charte du contribuable", disponible sur le portail fiscal [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) et dans les services des impôts a trait aux relations des contribuables et de l'administration, en toutes occasions.

– Les dispositions des articles 39 et 40 de la loi n° 78 -17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, modifiée par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, garantissent les droits des personnes physiques à l'égard des traitements des données à caractère personnel.

– Les dispositions des articles 1 et 6 de la loi n° 78-753 du 17 juillet 1978 relative à diverses mesures d'amélioration des relations entre l'administration et le public, modifiées par les lois n° 2002-1847 du 20 décembre 2002 et n° 2002-303 du 4 mars 2002, garantissent pour les données vous concernant, auprès du service des impôts dont vous dépendez, un droit d'accès lorsqu'il ne porte pas atteinte à la recherche d'infractions fiscales.





DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

MAI 2016