

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

13 L-2-08

N° 30 du 6 MARS 2008

CONTROLE DES COMPTABILITES INFORMATISEES

NOR : BUD L 08 00012 J

Bureau CF 1

PRESENTATION

La présente instruction commente les évolutions apportées au contrôle des comptabilités par les modifications des articles L. 47 A et L. 52 du livre des procédures fiscales (LPF) issues de l'article 18 de la loi de finances rectificative n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 et complète l'instruction 13-L-1-06 du 24 janvier 2006, qui conserve toute sa portée, sur les points suivants :

- les contribuables peuvent satisfaire à l'obligation de représentation des documents comptables prévue par le premier alinéa de l'article 54 du code général des impôts en **remettant sous forme dématérialisée une copie des fichiers des écritures comptables édictées par le plan comptable général (I de l'article L. 47 A du LPF)**. Dans ce cas l'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs sur ces fichiers ;

- lorsqu'elle envisage de réaliser des traitements informatiques, l'administration doit indiquer **par écrit la nature des investigations envisagées** et le contribuable doit formaliser par écrit son choix pour l'une des options inchangées prévues au II de l'article L. 47 A par écrit ;

- le contribuable a l'obligation, lorsqu'il effectue lui-même les traitements demandés, **de remettre les résultats de ces derniers sous forme dématérialisée** ;

- lorsque le contribuable choisit de remettre les copies de fichiers au service vérificateur afin qu'il effectue lui-même les traitements en application de la troisième option, la remise des fichiers peut s'effectuer **sur tous supports informatiques** y compris ceux fournis par l'administration, et l'administration doit, avant la mise en recouvrement, restituer les copies de fichiers et n'en conserver aucun double. L'administration communique, sous forme dématérialisée ou non au choix du contribuable, le résultat des traitements ayant donné lieu à rehaussement au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification ;

• en cas de mise œuvre des dispositions du II de l'article L. 47 A déjà cité au cours du contrôle d'une société dont la durée de contrôle sur place est limitée à trois mois (article L. 52 du livre des procédures fiscales), la durée de contrôle sur place est prorogée du délai nécessaire à la réalisation des conditions permettant la mise en œuvre des traitements informatiques c'est à dire de la durée qui s'écoule entre le choix de l'option et la date à partir de laquelle les traitements peuvent effectivement être effectués.

•

Ces dispositions sont applicables aux contrôles pour lesquels l'avis de vérification a été adressé à compter du 1^{er} janvier 2008.

INTRODUCTION

CHAPITRE 1 – LE CONTRIBUABLE PEUT SATISFAIRE A SON OBLIGATION DE REPRESENTATION DE LA COMPTABILITE EN REMETTANT UNE COPIE DU FICHIER DES ECRITURES COMPTABLES

- A. LES CONTRIBUABLES CONCERNES**
- B. LES DONNEES INFORMATIQUES CONCERNEES**
- C. LES MODALITES DE REMISE DES FICHIERS**
- D. L'ADMINISTRATION PEUT REALISER DES OPERATIONS SIMPLES**
- E. LA RESTITUTION DES COPIES TRANSMISES**

CHAPITRE 2 – LES MODIFICATIONS APPORTEES A LA REALISATION DES TRAITEMENTS INFORMATIQUES

- A. LA FORMALISATION ECRITE DES DEMANDES DE TRAITEMENTS INFORMATIQUES**
- B. LA REMISE DES RESULTATS DES TRAITEMENTS REALISES PAR LE CONTRIBUABLE**
- C. LA REMISE DES COPIES DE FICHIERS LORSQUE LE TRAITEMENT N'EST PAS EFFECTUE SUR LE MATERIEL DE L'ENTREPRISE**
- D. LORSQUE LE TRAITEMENT N'EST PAS EFFECTUE SUR LE MATERIEL DE L'ENTREPRISE, L'ADMINISTRATION COMMUNIQUE LES RESULTATS AU CONTRIBUABLE**
- E. LES MODALITES DE RESTITUTION DES COPIES DE FICHIERS LORSQUE LE TRAITEMENT N'EST PAS EFFECTUE SUR LE MATERIEL DE L'ENTREPRISE**

CHAPITRE 3 : PROROGATION DU DELAI DE 3 MOIS PREVU PAR L'ARTICLE L. 52 DU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES

- A. PORTEE DE LA MESURE**
- B. LES MODALITES DE CALCUL DU DELAI DE PROROGATION**
- C. EXEMPLES**

CHAPITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR

Annexes

INTRODUCTION

1. Les obligations légales relatives à la conservation des données informatiques, à la présentation de la comptabilité ainsi que celles relatives aux modalités spécifiques de mise en œuvre des traitements informatiques dans le cadre du contrôle des comptabilités informatisées sont décrites dans l'instruction 13-L-1-06 du 24 janvier 2006.

2. S'agissant des obligations en matière de conservation des documents, l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales impose au contribuable, lorsque sa comptabilité est tenue sur support informatique, de conserver les livres, registres, documents ou pièces sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête ou de contrôle pendant une durée au moins égale au délai de 3 ans prévu au premier alinéa de l'article L. 169 du LPF.

3. Par application combinée des dispositions des articles L. 102 B du livre des procédures fiscales et 54 du code général des impôts, si l'original de chaque document obligatoire a été établi par un procédé informatique, ces documents informatiques immatériels doivent être conservés et présentés sur un support informatique.

Afin de respecter l'obligation de représentation, un procédé de visualisation, éventuellement indépendant du logiciel comptable ou de gestion utilisé, doit permettre d'effectuer des recherches et des éditions.

4. S'agissant des modalités pratiques de réalisation des traitements informatiques prévues par l'article L. 47A du LPF, il appartient au contribuable de choisir la modalité pratique qu'il entend retenir pour mettre en œuvre le traitement informatique demandé par l'administration parmi les options suivantes :

- soit le contribuable autorise l'administration à effectuer le contrôle sur le matériel de l'entreprise ;
- soit le contribuable décide d'effectuer lui-même le traitement informatique et dans ce cas l'administration lui précise par écrit les travaux à réaliser ainsi que le délai accordé pour les effectuer ;
- soit le contribuable demande que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise et il met alors à la disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis au contrôle.

5. La présente instruction commente les évolutions apportées en matière de contrôle des comptabilités informatisées par l'article 18 de la loi de finances rectificative pour 2007 qui modifient les articles L. 47 A et L. 52 du livre des procédures fiscales.

6. Cet article ne modifie ni les obligations du contribuable en matière de conservation des données ni le choix des modalités de mise en œuvre des traitements informatiques.

7. Les modifications concernent :

- la possibilité pour le contribuable qui tient sa comptabilité au moyen de systèmes informatisés de satisfaire à l'obligation de représentation des documents comptables mentionnés au premier alinéa de l'article 54 du code général des impôts en remettant, sous forme dématérialisée, une copie des fichiers des écritures comptables selon des normes fixées par arrêté (l nouveau de l'article L. 47 A du LPF) ;
- l'obligation pour le service d'indiquer par écrit la nature des investigations envisagées dans le cadre de la mise en œuvre du II de l'article L. 47 A (qui reprend pour l'essentiel les dispositions de l'ancien article L. 47 A) ;
- l'obligation pour le contribuable qui souhaite réaliser lui-même les traitements informatiques demandés, de restituer les résultats de ces derniers sous forme dématérialisée selon des normes fixées par arrêté ;
- lorsque le contribuable demande que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise :
 - o il peut remettre les copies de fichiers sur tous supports informatiques répondant à des normes fixées par arrêté ;
 - o l'administration communique sous forme dématérialisée ou non, au choix du contribuable, le résultat des traitements informatiques ayant donné lieu à rehaussements ;
 - o l'administration doit restituer les copies fournies par le contribuable avant toute mise en recouvrement et s'engager à n'en conserver aucun double ;
- pour les entreprises dont la durée de vérification sur place est limitée à 3 mois, et en cas de mise en œuvre du II de l'article L. 47 A, la durée du contrôle est prorogée du délai nécessaire à la réalisation des conditions permettant la réalisation des traitements informatiques.

CHAPITRE 1 : LE CONTRIBUABLE PEUT SATISFAIRE A SON OBLIGATION DE REPRESENTATION DE LA COMPTABILITE EN REMETTANT UNE COPIE DU FICHER DES ECRITURES COMPTABLES

8. Le I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF) prévoit que le contribuable peut satisfaire à son obligation de représentation de sa comptabilité en remettant une copie des fichiers des écritures comptables sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées par l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales (cf. annexe 3).

9. Cette modalité de représentation de la comptabilité générale ne crée pas d'obligation supplémentaire pour le contribuable qui doit déjà, en vertu de l'article L. 102 B du LPF, conserver ces éléments sous forme dématérialisée.

10. Cette nouvelle disposition est facultative pour le contribuable et lorsqu'il la choisit, les opérations qui peuvent être réalisées par l'administration sur les copies de fichiers sont limitées à des tris, des classements et tous calculs.

11. Cette mesure vise principalement à faciliter la phase de prise de connaissance de la comptabilité et de réalisation des contrôles de cohérence entre les déclarations souscrites et la comptabilité présentée ce qui peut alléger le temps de présence du vérificateur dans l'entreprise.

12. Cette situation reste bien évidemment sans incidence sur les garanties offertes au contribuable et ne modifie en rien les conditions du déroulement habituel de la vérification sur place. De même, l'existence du débat oral et contradictoire est préservée : si des erreurs ou des anomalies sont décelées dans le cadre de cette consultation, elles devront être débattues avec le contribuable, préalablement à tout rehaussement éventuel.

A. LES CONTRIBUABLES CONCERNES

13. La mesure concerne les entreprises qui tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés et font l'objet d'une vérification de comptabilité.

B. LES DONNEES INFORMATIQUES CONCERNEES

14. Le I de l'article L. 47 A limite le champ d'application de cette remise de fichiers à ceux qui concernent les écritures comptables telles qu'elles sont définies aux articles 420-1 et suivants du plan comptable général.

Au sens de ces dispositions, les fichiers des écritures comptables regroupent l'ensemble des enregistrements informatiques qui constituent les écritures comptables de la comptabilité générale. L'enregistrement comptable informatique se définit comme une partie d'une écriture comptable comportant plusieurs données reliées logiquement entre elles précisant pour un seul montant, sa date de valeur, son origine, son compte d'affectation, son débit et son crédit et ses références à la pièce justificative.

15. Les fichiers informatiques contenant les pièces justificatives (facturation, recettes, ...) ne sont pas concernés par cette mesure.

C. LES MODALITES DE REMISE DES FICHIERS

16. Lorsque le contribuable choisit de remettre au vérificateur une copie des fichiers des écritures comptables, il pourra graver un exemplaire des fichiers sur cédérom ou permettre au vérificateur d'en prendre une copie sur un support externe (clé USB, disque dur externe,...).

Quelle que soit la modalité de remise des fichiers, ces fichiers devront être conformes aux normes fixées par l'article A. 47 A-1 du LPF (cf. annexe 3).

17. La remise des fichiers sera formalisée par écrit sur un document remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable.

D. L'ADMINISTRATION PEUT REALISER DES OPERATIONS SIMPLES

18. Lorsque le contribuable a remis le fichier des écritures comptables, le vérificateur pourra, sans formalisme et sans recourir au dispositif prévu au II de l'article L. 47 A, effectuer sur ces fichiers des opérations simples s'agissant de la manipulation de données informatiques, à savoir des tris, classements ainsi que tous calculs (somme, multiplication,..) qui lui permettent de s'assurer de la concordance des documents comptables avec les déclarations fiscales déposées par le contribuable (I de l'article L. 47 A).

E. LA RESTITUTION DES COPIES TRANSMISES

19. L'administration doit restituer au contribuable, avant la mise en recouvrement ou après l'envoi d'un avis d'absence de rectification, les copies des fichiers transmis et n'en conserver aucun double.

Cette restitution sera formalisée par un document remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable. Les copies remises par l'entreprise peuvent également lui être retournées en courrier recommandé avec accusé réception.

Dans l'hypothèse où la remise des fichiers aurait été réalisée par copie sur un support fourni par l'administration (clé USB, disque dur externe,..), la restitution au contribuable des copies de fichiers sera réalisée au moyen d'un cédérom.

CHAPITRE 2 : LES MODIFICATIONS APORTEES A LA REALISATION DES TRAITEMENTS INFORMATIQUES

20. Les modifications apportées par l'article 18 de la loi de finances rectificative pour 2007 aux modalités de mise en œuvre des traitements informatiques appellent les commentaires suivants.

A. LA FORMALISATION ECRITE DES DEMANDES DE TRAITEMENTS INFORMATIQUES

21. Jusqu'à présent, l'administration avait l'obligation d'exposer, dans le cadre du débat oral et contradictoire, la nature des traitements demandés à l'entreprise et leurs modalités de réalisation conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat « Sarl Le Veneto » du 16 juin 2003, n° 236503.

Désormais, la loi impose au vérificateur d'indiquer, dans tous les cas et par écrit, la nature des investigations souhaitées et exige du contribuable qu'il formalise, par écrit également, son choix pour l'une des options de réalisation des traitements informatiques.

22. Cette formalisation écrite de la nature des investigations envisagées par l'administration a pour objet de donner au contribuable une information précise lui permettant de faire son choix sur les modalités de traitement en toute connaissance de cause.

Le vérificateur décrit la nature des investigations souhaitées. Il s'agit d'une description suffisamment précise sans qu'elle ne s'assimile à un « cahier des charges ».

A titre d'exemple, une description de traitement envisagé pourrait être rédigée comme suit :

« Je souhaite vérifier que les créances acquises sont facturées sur le bon exercice. Pour ce faire, j'ai besoin de vérifier les dates de conclusions des marchés, les dates de commandes correspondantes avec les dates de facturation. »

23. Cette indication de la nature des investigations envisagées est mentionnée sur un courrier remis par le vérificateur au contribuable.

Sur ce même courrier, le contribuable indique l'option qu'il retient pour la mise en œuvre des traitements et précise, en concertation avec le vérificateur, la date à laquelle les conditions nécessaires à la mise en œuvre de l'option retenue seront effectives.

Nota 1 : La date de signature par le contribuable de ce courrier constitue, lorsqu'il exprime son choix pour que le vérificateur effectue la vérification sur le matériel de l'entreprise (option a du II de l'article L. 47 A) ou pour que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise (option c du II de l'article L. 47 A), le point de départ de la prorogation du délai de vérification sur place si l'entreprise est visée à l'article L. 52 du LPF (cf. ci-après chapitre 3).

Nota 2 : Bien entendu, si le contribuable choisit d'effectuer lui-même les traitements informatiques (option b du II de l'article L. 47 A) , le point de départ de la prorogation du délai de vérification sur place si l'entreprise relève des dispositions de l'article L. 52 du LPF est constitué par la date à laquelle le vérificateur lui remet le détail des travaux à réaliser.

24. Chaque nouvelle demande de traitement fait l'objet d'une formalisation identique.

B. LA REMISE DES RESULTATS DES TRAITEMENTS REALISES PAR LE CONTRIBUABLE

25. Le contribuable qui choisit d'effectuer lui-même les traitements informatiques nécessaires à la vérification (option b de l'article L. 47 A-II du LPF), a désormais l'obligation de remettre les résultats de la demande de traitement **sous forme dématérialisée** répondant aux normes définies à l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales qui visent à simplifier les procédures d'échanges de fichiers entre l'administration et le contribuable.

26. L'administration devra dans ce cas préciser au contribuable le détail des travaux à réaliser en utilisant l'imprimé prévu à cet effet puis accuser réception de la remise des résultats par celui-ci sous réserve, bien entendu, de leur conformité à la demande et de leur lisibilité.

27. L'administration peut procéder à des opérations de remise en forme des résultats fournis par l'entreprise telles qu'une réorganisation des données par des tris ou des classements ou des calculs simples (insertion de sous-totaux par exemple).

C. LA REMISE DES COPIES DE FICHIERS LORSQUE LE TRAITEMENT N'EST PAS EFFECTUE SUR LE MATERIEL DE L'ENTREPRISE

28. Dans ces situations, la remise des copies de fichiers peut désormais être réalisée sur tous supports.

Dans sa rédaction antérieure, l'article L. 47 A du LPF précisait que, lorsque le contribuable demandait que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise, il produisait les copies de fichiers sur un support informatique qu'il devait fournir, ce qui était susceptible de restreindre les possibilités de mise en œuvre de cette disposition.

29. Il conviendra de privilégier la remise des copies de fichiers sur un support adapté (CD, DVD) afin de simplifier la restitution de ces copies en fin de contrôle. A défaut, la remise des fichiers pourra donc être réalisée sur d'autres supports (clé USB par exemple).

D. LORSQUE LE TRAITEMENT N'EST PAS EFFECTUE SUR LE MATERIEL DE L'ENTREPRISE, L'ADMINISTRATION COMMUNIQUE LES RESULTATS AU CONTRIBUABLE

30. Afin d'améliorer l'information du contribuable et, en cas de rehaussements résultant des traitements effectués, pour faciliter sa réponse aux rehaussements proposés, il est désormais prévu que le vérificateur communique au contribuable la nature et les résultats des traitements informatiques ayant donné lieu à rehaussement, sous forme dématérialisée ou non au choix de ce dernier, au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification prévue à l'article L. 57 du LPF.

Cette communication des résultats des traitements sous forme dématérialisée, qui ne s'applique qu'aux seuls traitements informatiques qui n'ont pas été réalisés sur le matériel de l'entreprise (option c du II de l'article L. 47 A du LPF), doit permettre de faciliter, pour le contribuable, la validation des résultats des traitements informatiques faits par le vérificateur et qui ont contribué à quantifier et/ou à caractériser les rehaussements proposés.

E. LES MODALITES DE RESTITUTION DES COPIES DE FICHIERS LORSQUE LE TRAITEMENT N'EST PAS EFFECTUE SUR LE MATERIEL DE L'ENTREPRISE

31. Lorsque le contribuable demande que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise et met à disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle, l'administration doit lui restituer, avant la mise en recouvrement ou en l'absence de rehaussement après l'envoi de l'avis d'absence de rehaussement, les copies de ces fichiers.

32. Il est précisé que l'administration doit impérativement, dès lors qu'elle a restitué au contribuable les copies de fichiers, n'en conserver aucun double. Par ailleurs, la restitution des copies de fichiers devra être formalisée soit au moyen d'un document remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable soit par l'envoi d'un courrier recommandé avec accusé de réception.

33. Dans le cas où le support a été fourni par l'administration (clé USB par exemple), la restitution au contribuable des copies de fichiers sera réalisée au moyen d'un cédérom.

34. Il est rappelé que si, après restitution des copies de fichiers, le contribuable conteste la validité des traitements effectués, il doit être en mesure de produire et de transmettre à nouveau à l'administration des copies identiques aux fichiers initialement remis. L'administration pourra ainsi ré-appliquer les traitements initiaux, voire y intégrer de nouveaux traitements tenant compte des observations du contribuable.

CHAPITRE 3 : PROROGATION DU DELAI DE 3 MOIS PREVU PAR L'ARTICLE L. 52 DU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES

A. PORTEE DE LA MESURE

35. L'article L. 52 du livre des procédures fiscales limite les opérations de contrôle sur place à une période ne pouvant excéder trois mois pour :

- les entreprises industrielles et commerciales ou les contribuables se livrant à une activité non commerciale dont le chiffre d'affaires ou le montant annuel des recettes brutes n'excède pas les limites prévues au I de l'article 302 septies A du CGI, soit :

- o 763 000 € pour les 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 ;
- o 230 000 € pour les autres entreprises ;

- les contribuables se livrant à une activité agricole lorsque le montant n'excède pas la limite prévue au b du II de l'article 69 du CGI.

36. En cas de mise en oeuvre du II de l'article L. 47 A du LPF au cours du contrôle d'une société dont la durée de vérification sur place est limitée à trois mois, cette limitation est prorogée de la durée comprise entre la date du choix du contribuable pour l'une des options prévues à cet article pour la réalisation du traitement et, respectivement selon l'option choisie, soit celle de la mise à disposition du matériel et des fichiers nécessaires par l'entreprise, soit celle de la remise des résultats des traitements réalisés par l'entreprise à l'administration, soit celle de la remise des copies de fichiers nécessaires à la réalisation des traitements par l'administration (III nouveau de l'article L. 52 du LPF).

37. Cette disposition qui vise à permettre le contrôle des comptabilités informatisées dans les plus petites entreprises, prolonge la durée de 3 mois de vérification sur place pour les entreprises visées à l'article L. 52 du LPF du délai nécessaire à la réalisation des conditions permettant la mise en oeuvre des traitements informatiques.

Cette mesure « neutralise » ainsi le délai incompressible nécessaire à la mise en oeuvre des traitements informatiques et rend donc effective, lorsque l'administration souhaite mettre en oeuvre des traitements informatiques à l'occasion du contrôle d'une entreprise visée à l'article L. 52 du LPF, la durée de trois mois dont elle dispose pour réaliser la vérification sur place.

B. LES MODALITES DE CALCUL DU DELAI DE PROROGATION

38. Les modalités de calcul du délai complémentaire diffèrent selon l'option choisie par le contribuable pour la mise en oeuvre des traitements informatiques.

Il s'agit d'un délai franc simple, les jours correspondants au point de départ et à l'échéance de ce dernier ne sont donc pas retenus dans le calcul.

39. Le tableau ci-après détaille les points de départ et d'arrivée à retenir pour le calcul du délai de prorogation des opérations de vérification selon l'option retenue par le contribuable.

Option choisie	Point de départ	Point d'arrivée
<u>article L. 47 A-II, a du livre des procédures fiscales</u> Mise à disposition du vérificateur dans l'entreprise du matériel et des fichiers nécessaires aux opérations de contrôle sur place	La date du jour de ce choix formalisée sur l'imprimé remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable	La date du jour de la mise à disposition effective du service du matériel et des fichiers dans l'entreprise permettant la réalisation des traitements. La date de mise à disposition est formalisée par écrit.
<u>article L. 47 A-II, b du livre des procédures fiscales</u> Remise des résultats à l'administration des traitements réalisés par l'entreprise	La date du jour de la remise par le service de la demande de traitements contre-signée par le contribuable.	La date du jour de la remise effective des résultats des traitements. La date de remise est formalisée par écrit.
<u>article L. 47 A-II, c du livre des procédures fiscales</u> Remise des copies de fichiers à l'administration pour lui permettre de réaliser elle-même les traitements	La date du jour de ce choix formalisée sur l'imprimé remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable.	Date du jour de remise effective des copies de fichiers nécessaires à la réalisation des traitements. La date de remise des fichiers est formalisée par écrit.

40. Il est précisé qu'en cas de demandes de traitements multiples, la durée des opérations de vérification sur place est prorogée du cumul des délais déterminés pour chacune des demandes de traitements.

C. EXEMPLES

41. Un avis de vérification est adressé à une entreprise et fixe la première intervention le 24 janvier 2008. La durée de 3 mois expire en principe le 23 avril 2008.

Le service met en œuvre l'article L. 47 A-II du livre des procédures fiscales et de ce fait remet au contribuable la lettre lui précisant la nature de l'investigation envisagée et lui demandant de choisir l'option retenue.

La date d'option du contribuable pour une des modalités de mise en œuvre du II du L. 47 A est le 30 janvier 2008.

42. **Exemple 1** : Le contribuable choisit la première option (mise à disposition du matériel et des fichiers) et met à disposition le matériel et les fichiers dans l'entreprise le 6 février 2008.

La prorogation du délai est égale à la durée qui s'est écoulée entre le choix du contribuable, soit le 30 janvier 2008 et la mise à disposition effective du matériel et des fichiers, soit le 6 février 2008.

Le délai de prorogation est donc de 6 jours, les jours de formalisation du choix et de mise à disposition du matériel étant exclus de ce délai.

Ainsi, l'échéance du délai de trois mois initialement prévue le 23 avril 2008 sera prorogée de 6 jours, c'est-à-dire que les opérations de contrôle pourront avoir lieu jusqu'au 29 avril 2008.

43. **Exemple 2** : Le contribuable choisit la troisième option (remise des fichiers au vérificateur) et remet les fichiers au vérificateur le 5 février 2008.

La prorogation du délai est égale à la durée qui s'est écoulée entre le choix fait par le contribuable, soit le 30 janvier 2008 et la remise effective des copies de fichiers au service vérificateur le 5 février 2008, soit 5 jours, les jours de l'option et de la remise étant exclus du décompte.

Pour les besoins du contrôle, un nouveau traitement doit être mis en oeuvre. Le contribuable choisit à nouveau l'option 3 et formalise son choix le 25 février 2008 et remet les fichiers au vérificateur le 4 mars 2008.

La nouvelle prorogation du délai, consécutive à cette seconde demande, est égale à la durée qui s'est écoulée entre le choix fait par le contribuable, soit le 25 février 2008 et la remise effective des copies de fichiers au service vérificateur le 4 mars 2008, soit 7 jours, les jours de l'option et de la remise étant exclus du décompte.

Le délai total de prorogation est, au final, égal à 12 jours (5 jours + 7 jours).

Ainsi, l'échéance du délai de trois mois initialement prévue le 23 avril 2008 sera prorogée de 12 jours, les opérations de contrôle sur place pourront avoir lieu jusqu'au 5 mai 2008.

CHAPITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR

44. Les dispositions de l'article 18 de la loi de finances rectificative pour 2007 sont applicables aux contrôles pour lesquels l'avis de vérification a été adressé à compter du 1er janvier 2008.

Le Sous-Directeur,

Jean-Louis GAUTIER



Annexe 1**Article 18 – Loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007**

I. – L'article L. 47 A du livre des procédures fiscales est ainsi rédigé :

« Art. L. 47 A. – I. – Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable peut satisfaire à l'obligation de représentation des documents comptables mentionnés au premier alinéa de l'article 54 du code général des impôts en remettant, sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget, une copie des fichiers des écritures comptables définies aux articles 420-1 et suivants du plan comptable général. L'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des enregistrements comptables et les déclarations fiscales du contribuable. L'administration restitue au contribuable avant la mise en recouvrement les copies des fichiers transmis et n'en conserve aucun double.

II. – En présence d'une comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés et lorsqu'ils envisagent des traitements informatiques, les agents de l'administration fiscale indiquent par écrit au contribuable la nature des investigations souhaitées. Le contribuable formalise par écrit son choix parmi l'une des options suivantes :

a) Les agents de l'administration peuvent effectuer la vérification sur le matériel utilisé par le contribuable.

b) Celui-ci peut effectuer lui-même tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification. Dans ce cas, l'administration précise par écrit au contribuable, ou à un mandataire désigné à cet effet, les travaux à réaliser ainsi que le délai accordé pour les effectuer. Les résultats des traitements sont alors remis sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget.

c) Le contribuable peut également demander que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise. Il met alors à la disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle. Ces copies sont produites sur tous supports informatiques, répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget. L'administration restitue au contribuable avant la mise en recouvrement les copies des fichiers et n'en conserve pas de double. L'administration communique au contribuable, sous forme dématérialisée ou non au choix du contribuable, le résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des rehaussements au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification mentionnée à l'article L. 57.

Le contribuable est informé des noms et adresses administratives des agents par qui ou sous le contrôle desquels les opérations sont réalisées. »

II. – L'article L. 52 du même livre est complété par un III ainsi rédigé :

« III. – En cas de mise en œuvre du II de l'article L. 47 A, la limitation à trois mois de la durée de la vérification sur place est prorogée de la durée comprise entre la date du choix du contribuable pour l'une des options prévues à cet article pour la réalisation du traitement et, respectivement selon l'option choisie, soit celle de la mise à disposition du matériel et des fichiers nécessaires par l'entreprise, soit celle de la remise des résultats des traitements réalisés par l'entreprise à l'administration, soit celle de la remise des copies de fichiers nécessaires à la réalisation des traitements par l'administration. Cette dernière date fait l'objet d'une consignation par écrit. »

III. – Les I et II sont applicables aux contrôles pour lesquels l'avis de vérification a été adressé à compter du 1^{er} janvier 2008.

Annexe 2

Règlement CRC n° 99-03 du 29 avril 1999 homologué par arrêté ministériel du 22 juin 1999 et publié au Journal Officiel du 21 septembre 1999 relatif à la réécriture du Plan Comptable Général (extraits)

420-1. - Les écritures sont passées selon le système dit "en partie double". Dans ce système, tout mouvement ou variation enregistré dans la comptabilité est représenté par une écriture qui établit une équivalence entre ce qui est porté au débit et ce qui est porté au crédit des différents comptes affectés par cette écriture.

420-2. - Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie.

420-3. - Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative datée, établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis.

Les opérations de même nature, réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée, peuvent être récapitulées sur une pièce justificative unique.

Les pièces justificatives sont classées dans un ordre défini dans la documentation prévue à l'article 410-2 décrivant les procédures et l'organisation comptables.

420-4. - Les mouvements affectant le patrimoine de l'entité sont enregistrés sur le livre-journal :

- soit jour par jour, opération par opération,

- soit par récapitulation au moins mensuelle des totaux des opérations, à la condition de conserver tous les documents permettant de vérifier ces opérations jour par jour, opération par opération.

420-5. - Le caractère définitif des enregistrements du livre-journal et du livre d'inventaire est assuré :

I. - pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par une procédure de validation, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement,

II. - pour les autres comptabilités, par l'absence de tout blanc ou altération.

420-6. - Une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements est mise en œuvre au plus tard avant l'expiration de la période suivante.

La procédure de clôture est appliquée au total des mouvements enregistrés conformément à l'article 420-4.

Pour les comptabilités informatisées lorsque la date de l'opération correspond à une période déjà figée par la clôture, l'opération concernée est enregistrée à la date du premier jour de la période non encore clôturée, avec mention expresse de sa date de survenance.

Annexe 3

Articles utiles concernant le contrôle des comptabilités informatisées

Article 54 du code général des impôts. Les contribuables mentionnés à l'article 53 A sont tenus de représenter à toute réquisition de l'administration tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans leur déclaration.

Si la comptabilité est tenue en langue étrangère, une traduction certifiée par un traducteur juré doit être représentée à toute réquisition de l'administration.

Article L. 13 du livre des procédures fiscales. Les agents de l'administration des impôts vérifient sur place, en suivant les règles prévues par le présent livre, la comptabilité des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le code général des impôts ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

Article L. 47 A du livre des procédures fiscales. – I. - Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable peut satisfaire à l'obligation de représentation des documents comptables mentionnés au premier alinéa de l'article 54 du code général des impôts en remettant, sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget, une copie des fichiers des écritures comptables définies aux articles 420-1 et suivants du plan comptable général. L'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des enregistrements comptables et les déclarations fiscales du contribuable. L'administration restitue au contribuable avant la mise en recouvrement les copies des fichiers transmis et n'en conserve aucun double.

II. - En présence d'une comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés et lorsqu'ils envisagent des traitements informatiques, les agents de l'administration fiscale indiquent par écrit au contribuable la nature des investigations souhaitées. Le contribuable formalise par écrit son choix parmi l'une des options suivantes :

- a) Les agents de l'administration peuvent effectuer la vérification sur le matériel utilisé par le contribuable.
- b) Celui-ci peut effectuer lui-même tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification. Dans ce cas, l'administration précise par écrit au contribuable, ou à un mandataire désigné à cet effet, les travaux à réaliser ainsi que le délai accordé pour les effectuer. Les résultats des traitements sont alors remis sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget.
- c) Le contribuable peut également demander que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise. Il met alors à la disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle. Ces copies sont produites sur tous supports informatiques, répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget. L'administration restitue au contribuable avant la mise en recouvrement les copies des fichiers et n'en conserve pas de double. L'administration communique au contribuable, sous forme dématérialisée ou non au choix du contribuable, le résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des rehaussements au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification mentionnée à l'article L. 57.

Le contribuable est informé des noms et adresses administratives des agents par qui ou sous le contrôle desquels les opérations sont réalisées.

Article L. 52 du livre des procédures fiscales (extrait).

III - En cas de mise en œuvre du II de l'article L. 47 A, la limitation à trois mois de la durée de la vérification sur place est prorogée de la durée comprise entre la date du choix du contribuable pour l'une des formules prévues à cet article pour la réalisation du traitement et, respectivement selon la formule choisie, soit celle de la mise à disposition du matériel et des fichiers nécessaires par l'entreprise, soit celle de la remise des résultats des traitements réalisés par l'entreprise à l'administration, soit celle de la remise des copies de fichiers nécessaires à la réalisation des traitements par l'administration. Cette dernière date fait l'objet d'une consignation par écrit.

Article L. 57 du livre des procédures fiscales. — L'administration adresse au contribuable une proposition de rectification qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation [Voir également l'article L. 54 B].

En cas d'application des dispositions de l'article L. 47 A, l'administration précise au contribuable la nature des traitements effectués.

Lorsque, pour rectifier le prix ou l'évaluation d'un fonds de commerce ou d'une clientèle, en application de l'article L. 17, l'administration se fonde sur la comparaison avec la cession d'autres biens, l'obligation de motivation en fait est remplie par l'indication :

- 1° des dates des mutations considérées ;
- 2° de l'adresse des fonds ou lieux d'exercice des professions ;
- 3° de la nature des activités exercées ;
- 4° et des prix de cession, chiffres d'affaires ou bénéfices, si ces informations sont soumises à une obligation de publicité ou, dans le cas contraire, des moyennes de ces données chiffrées concernant les entreprises pour lesquelles sont fournis les éléments mentionnés aux 1°, 2° et 3°.

Lorsque l'administration rejette les observations du contribuable sa réponse doit également être motivée.

Article L. 74 du livre des procédures fiscales. — Les bases d'imposition sont évaluées d'office lorsque le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers.

Ces dispositions s'appliquent en cas d'opposition à la mise en oeuvre du contrôle dans les conditions prévues à l'article L. 47 A.

Article L. 102 B du livre des procédures fiscales. — I. Les livres, registres, documents ou pièces sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration doivent être conservés pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis.

Sans préjudice des dispositions du premier alinéa, lorsque les livres, registres, documents ou pièces mentionnés au premier alinéa sont établis ou reçus sur support informatique, ils doivent être conservés sous cette forme pendant une durée au moins égale au délai prévu au premier alinéa de l'article L. 169.

Les pièces justificatives d'origine relatives à des opérations ouvrant droit à une déduction en matière de taxes sur le chiffre d'affaires sont conservées pendant le délai prévu au premier alinéa.

Le registre des opérations mentionné au 9 de l'article 298 sexdecies F du code général des impôts est conservé pendant dix ans à compter du 31 décembre de l'année de l'opération.

II. Lorsqu'ils ne sont pas déjà visés au I, les informations, données ou traitements soumis au contrôle prévu au deuxième alinéa de l'article L. 13 doivent être conservés sur support informatique jusqu'à l'expiration du délai prévu au premier alinéa de l'article L. 169. La documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements doit être conservée jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle à laquelle elle se rapporte.

Article A 47 A-1 du livre des procédures fiscales. — I. Les copies mentionnées au I de l'article L. 47 A et aux b et c du II de ce même article, présentent des fichiers à plat, à organisation séquentielle et structure zonée remplissant les critères suivants :

- 1° les enregistrements sont séparés par le caractère de contrôle Retour chariot et/ou Fin de ligne ;
- 2° ils peuvent être de type mono ou multistuctures ;
- 3° la longueur des enregistrements peut être fixe ou variable, avec ou sans séparateur de zone ;
- 4° le caractère séparateur de zone éventuellement utilisé est unique et non équivoque dans chaque fichier.

II. Chaque fichier remis est obligatoirement accompagné d'une description, qui précise :

- 1° le nom, la nature et la signification de chaque zone ;
- 2° la signification des codes utilisés comme valeurs de zone ;

3° toutes les informations techniques nécessaires au traitement des fichiers, et notamment le jeu de caractères utilisés, le type de structure, la longueur des enregistrements, les caractères séparateur de zone et séparateur d'enregistrement.

III. Le codage des informations doit être conforme aux spécifications suivantes :

1° les caractères utilisés appartiennent à l'un des jeux de caractères ASCII, norme ISO 8859-15 ou EBCDIC ;

2° les valeurs numériques sont exprimées en mode caractère et en base décimale, cadrées à droite et complétées à gauche par des zéros pour les zones de longueur fixe. Le signe est indiqué par le premier caractère à partir de la gauche. La virgule sépare la fraction entière de la partie décimale. Aucun séparateur de millier n'est accepté ;

3° les zones alphanumériques sont cadrées à gauche et complétées à droite par des espaces ;

4° les dates sont exprimées au format AAAAMMJJ sans séparateur. Les heures sont exprimées au format HH : MM : SS.

IV. En accord avec le service vérificateur, d'autres solutions d'échange peuvent être retenues dans la mesure où elles sont de nature à faciliter le traitement des données transmises.

V. Les copies de fichiers sont remises sur des disques optiques de type CD ou DVD non réinscriptibles, clôturés de telle sorte qu'ils ne puissent plus recevoir de données et utilisant le système de fichiers UDF et/ou ISO 9660.

En accord avec le service vérificateur, d'autres supports pourront être utilisés.