



PAR
Georges GRANGER

> Expert-comptable et administrateur de l'AFACI (Association des auditeurs et conseils informatiques)

Contrôle fiscal modification

La troisième loi de finances rectificative pour 2012 (loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, article 14) modifie une nouvelle fois le dispositif des contrôles fiscaux sur les comptabilités informatisées, dans le sens de l'accroissement des obligations mises à la charge des entreprises et d'un alourdissement des sanctions. Ce nouveau système entrera en application avec les contrôles dont l'avis de vérification sera adressé après le 1^{er} janvier 2014.

Rappel du dispositif actuel

L'article L 47 A du Livre des Procédures Fiscales, dans sa rédaction actuelle, comporte deux volets :

- Le paragraphe I prévoit que 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 ». Il s'agit ici d'une option ouverte au seul contribuable, qui ne peut donc en principe être requise par le vérificateur.
- Le paragraphe II au contraire donne aux vérificateurs la possibilité d'exiger que des procédures de vérification soient effectuées au moyen de traitements informatiques. Dans ce cas, la procédure est contraignante pour le contribuable, puisqu'il doit y déférer, mais également plus rigoureuse pour le vérificateur qui doit indiquer par écrit la nature des investigations souhaitées, et laisser le choix au contribuable, pour chaque traitement envisagé, entre trois modalités de contrôle : la mise à la disposition du vérificateur de son système informatique, la réalisation par ses soins et à sa charge des traitements demandés,

ou la remise des fichiers nécessaires au vérificateur pour que celui-ci effectue les contrôles avec ses propres outils. Le contribuable formalise également son choix par écrit.

Ces dispositions étaient assez bien respectées lorsque le contrôle informatisé portait sur les entreprises d'une certaine importance et était réalisé uniquement par les brigades spécialisées dans ces contrôles (BVCI). Depuis plusieurs années, l'Administration a généralisé les contrôles informatisés et les a étendus aux petites et même très petites entreprises. Elle a acquis des outils d'extraction et de manipulation de données, ainsi que des logiciels de comptabilité et a formé les vérificateurs « généralistes » à leurs utilisations. Depuis cette généralisation, la procédure exposée plus haut a été largement détournée. En pratique, les vérificateurs exigent la réalisation de vérifications par des traitements informatiques, mais ne proposent pas au contribuable le choix de méthode indiqué dans l'article L47-A II du LPF, ni d'ailleurs ne lui précisent préalablement la nature et l'étendue des contrôles qu'ils désirent effectuer. Ils requièrent la remise des fichiers et présentent à la signature du contribuable un procès-verbal de remise, dans lequel le contribuable reconnaît avoir été informé de la procédure de contrôle et avoir opté pour la remise des fichiers.

Certains dirigeants d'entreprises, mal informés du contenu des textes, signent ce document. D'autres, mieux avertis, s'y refusent, d'autres enfin font signer par le vérificateur un accusé de réception dans lequel il reconnaît avoir requis la remise des fichiers, ce qui pourrait permettre d'obtenir l'annulation du contrôle pour non respect de la procédure.

La définition même des entreprises soumises à la procédure de contrôle informatisé est détournée, le livre des procédures fiscales prévoyant son application aux entreprises soumises aux BIC suivant un régime réel d'imposition ou soumises à l'impôt sur les sociétés, et l'Administration ayant stipulé, dans le BOI du 12 septembre 2012, que la procédure concerne l'ensemble des entreprises tenant leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés.

Dispositif futur

Par les nouvelles dispositions issues de la loi du 29 décembre 2012, l'Administration entend couvrir les irrégularités ainsi commises en rendant obligatoire la remise des fichiers au vérificateur. Elle étend aussi cette mesure aux contribuables imposés dans le régime des bénéficiaires non commerciaux ou des bénéficiaires agricoles suivant le régime réel, à ceux soumis à la taxe sur la valeur ajoutée et l'assortit de sanctions

informatisé : du dispositif actuel

particulièrement lourdes : amende de 5 % du chiffre d'affaires ou des recettes brutes par exercice soumis à contrôle, avec un minimum de 1 500 €, ainsi que l'application des sanctions liées à l'opposition à contrôle (majoration de 100 % des droits rappelés, en application de l'article 1732 du Code Général des Impôts).

Suivant ce nouveau dispositif, le contribuable est tenu, dans tous les cas, de remettre ses informations comptables sous forme « dématérialisée », dans un format qui sera précisé par arrêté. Il convient de noter qu'existe déjà une norme de transmission (article A 47 A-1 du Livre des Procédures Fiscales) : on peut donc penser que cette norme va être modifiée, ce qui entraînera encore des coûts supplémentaires à la charge des entreprises pour la mise à jour de leurs logiciels. Comme dans le régime actuel, les délais éventuellement applicables à la procédure de contrôle sont prolongés du délai nécessaire au contribuable pour produire les fichiers demandés.

De nouvelles instructions fiscales ne manqueront pas d'être publiées, elles préciseront l'étendue et les modalités de ces nouvelles mesures, mais on peut dégager les points suivants :

1. En principe, l'article L 47 A I concerne uniquement les écritures comptables telles que définies à l'article 420-1 du plan comptable général, alors que l'article L 47 A II permet des investigations sur d'autres données. Le nouveau texte parle seulement des écritures comptables, sans préciser si cette définition inclut les enregistrements qui concourent directement ou indirectement à la comptabilité, comme les données de la gestion com-

merciale, de la gestion de production, etc. Compte tenu de l'interprétation très « extensive » que les instructions précédentes, ou même la pratique des vérificateurs, ont donnée des textes, on peut penser que cette suppression de la référence à la définition du plan comptable général est destinée à ouvrir la porte à des exigences beaucoup plus étendues, en ce qui concerne les informations qui seront requises, en évitant ainsi la procédure de l'article L 47 A II, plus contraignante pour les vérificateurs.

2. Comme dans le système actuel, le contribuable ignore quels traitements sont effectués sur ses données, le vérificateur n'étant en principe tenu de le lui faire connaître que dans le cadre de l'application de l'article L 47 A II. Même dans ce cas, le vérificateur ne fait état que des vérifications qu'il veut bien mentionner, sans que le contribuable soit en mesure de s'assurer que d'autres utilisations n'ont pas été effectuées.

3. La restitution des fichiers au contribuable en fin de contrôle, avant la mise en recouvrement, est supprimée et remplacée par la destruction des fichiers. En principe, l'Administration ne doit donc conserver aucune copie des fichiers transmis. Toutefois, aucun texte ne fait état d'une procédure de contrôle interne susceptible d'apporter une garantie au contribuable que les données lui appartenant ne sont pas conservées par l'Administration ou le vérificateur lui-même. On relève dans ces dispositions que le contribuable, dans le cas où il ne défère pas aux exigences du vérificateur,

est passible de sanctions particulièrement lourdes, alors qu'aucune sanction n'est prévue contre les vérificateurs ou leur hiérarchie qui conserveraient les informations de l'entreprise et que l'Administration estime pouvoir se contenter d'une affirmation générale concernant leur destruction, sans qu'aucune preuve n'en soit apportée. On ne peut qu'observer qu'une obligation dépourvue de sanction est inexistante.

4. Aucune précision n'est donnée quant au traitement des données sensibles qui peuvent se trouver dans les fichiers transmis (informations techniques, commerciales ou données

à caractère personnel). L'absence de toute sanction, en cas de conservation par l'Administration ou le vérificateur des données communiquées, peut à cet égard laisser planer des inquiétudes, notamment sur les risques de divulgation de ces données. Ces nouvelles dispositions sont à la fois coûteuses pour les entreprises et peu

respectueuses des droits des contribuables et même du principe de la procédure contradictoire, le contribuable n'étant pas en mesure de discuter le contenu et le résultat des traitements effectués lors des opérations de contrôle.

La section II de l'article L 47 A est à cet égard plus respectueuse de ces droits, en permettant au contribuable de choisir entre les méthodes de traitement et en obligeant le vérificateur à préciser par écrit la nature et l'étendue de ces derniers. Là est sans doute le motif de la modification décidée en décembre dernier. ■

La définition même des entreprises soumises à la procédure de contrôle informatisé est détournée.