

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 13J431-10/08/1998

Date de publication : 10/08/1998

CHAPITRE 3 LA VÉRIFICATION

Sommaire :

CHAPITRE 3
LA VÉRIFICATION
SECTION 1
La vérification de comptabilité

CHAPITRE 3

LA VÉRIFICATION

La vérification est l'opération qui consiste à s'assurer de la sincérité d'une déclaration fiscale en la confrontant à des éléments extérieurs. Elle permet d'assurer les redressements nécessaires ou, le cas échéant, de prononcer les dégrèvements justifiés.

La vérification peut être selon le cas :

- une vérification de comptabilité ;
- un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) ; naturellement, un ESFP peut être effectué à la suite d'une vérification de comptabilité, comme une vérification de comptabilité peut apparaître nécessaire au cours d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ¹ ;
- une vérification de valeur déclarée ou autre.

SECTION 1

La vérification de comptabilité

1 La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations qui a pour objet d'examiner, sur place, la comptabilité d'une entreprise [individuelle ou instituée sous forme de société] ², et de la confronter à certaines données de fait ou matérielles afin de contrôler les déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les redressements nécessaires, qu'il s'agisse de revenus catégoriels soumis à l'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés, de taxes sur le chiffre d'affaires ou de droits d'enregistrement.

Ainsi, les redressements en matière de droits d'enregistrement peuvent être effectués dans le cadre d'une vérification de comptabilité ; en effet, l'administration peut notifier un redressement en matière de droits d'enregistrement en se fondant sur des renseignements extérieurs à l'acte soumis à la formalité, recueillis lors d'une vérification de comptabilité effectuée régulièrement au titre d'une période au cours de laquelle les droits rappelés étaient estimés dus (Cass. Com., arrêt du 11 octobre 1988, affaire X... , bull. IV, n° 272, p 186). À cet égard, il est précisé que :

- l'administration peut prononcer la déchéance du régime de faveur de l'art. 710 du CGI dès lors que le redressement est motivé par des renseignements contenus dans des documents relatifs à la période vérifiée pendant laquelle le délai de l'engagement était en cours ; en revanche, il n'est pas nécessaire que l'année de signature de l'acte soit incluse dans la période vérifiée (Cass. com., arrêt du 17 octobre 1995, affaire SCI cinquième avenue, n° 1655 D) ;

- dans le cas d'un redressement pour déchéance du régime de l'art. 1115 du CGI, il suffit que la date d'expiration du délai de l'engagement se situe à l'intérieur de la période vérifiée.

2 Une vérification de comptabilité implique au-delà du simple examen de la comptabilité, une confrontation de renseignements extra-comptables aux données comptables qui se trouvent à la base même des déclarations souscrites.

Il s'ensuit que l'administration ne peut, à l'aide de documents recueillis au cours d'une vérification de comptabilité, opérer des redressements concernant les catégories de revenus pour lesquelles le contribuable n'est pas astreint à la tenue d'une comptabilité, c'est-à-dire pour les catégories de revenus autres que les bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices non commerciaux et les bénéfices réels agricoles.

Jugé ainsi que doivent être regardés comme irréguliers des redressements apportés aux revenus fonciers déclarés par un contribuable lorsqu'ils sont fondés sur des documents recueillis au cours d'une vérification de la comptabilité tenue par l'intéressé dans le cadre de son activité professionnelle (CE, arrêt du 9 janvier 1981, rec. n° 19229).

En ce qui concerne ces autres catégories de revenus, la vérification et la rectification éventuelle des éléments déclarés par le contribuable doivent être effectuées suivant les règles de droit commun prévues en matière d'impôt sur le revenu par les articles 175 A du CGI, L. 10, L. 16 et L. 16 A du LPF telles qu'elles sont exposées DB 5 B 81.

Par conséquent, lorsque le service entreprend la vérification de la comptabilité d'un contribuable, il ne peut opérer des redressements sur les différents revenus de l'intéressé, autres que ses revenus professionnels, qu'à partir de documents figurant dans le dossier du

contribuable détenu par le service, ou obtenus à la suite de demandes de renseignements, d'éclaircissements ou de justifications.

En revanche, la jurisprudence précitée ne s'applique pas aux sociétés immobilières visées à l'article 1655 ter du CGI, à l'égard desquelles la procédure de vérification est suivie, en application des articles L. 53 du LPF et 374 de l'annexe II au CGI, directement entre l'administration et lesdites sociétés d'après les règles applicables en matière de bénéficiaires industriels et commerciaux (cf. 5 D 322).

La décision du Conseil d'État ne s'applique pas non plus aux sociétés immobilières non transparentes, qui ne relèvent pas de l'impôt sur les sociétés et qui donnent leurs immeubles en location ou en confèrent la jouissance à leurs associés. En effet, ces sociétés sont soumises, en vertu des dispositions des articles 46 B à 46 D de l'annexe III au CGI à des obligations analogues à celles qui sont imposées aux sociétés immobilières de copropriété et sont tenues de présenter à toute réquisition du service des impôts tous documents comptables ou sociaux, inventaires et pièces de nature à justifier l'exactitude des renseignements portés sur leurs déclarations.

3En contrepartie du droit pour l'administration d'effectuer des vérifications de comptabilité, une série de garanties ont été prévues au profit du contribuable. Elles consistent en diverses obligations que, le service doit respecter scrupuleusement à peine de nullité du contrôle exercé (sur ces garanties, cf. 13 L 13).

4Une vérification de comptabilité est dite générale lorsque le même agent vérifie la situation fiscale de l'entreprise au regard de tous les impôts établis selon un système déclaratif (impôts directs, taxes sur le chiffre d'affaires et droits d'enregistrement).

Une vérification de comptabilité générale peut être complète ou étendue.

51° Elle est dite complète lorsque la vérification de la situation fiscale de l'entreprise consiste à examiner dans son ensemble, pour toute la période non prescrite, la comptabilité de l'entreprise et à rapprocher ses indications, d'une part, des déclarations souscrites, d'autre part, des données de fait recueillies par des recherches tant internes qu'externes à l'entreprise.

2° La vérification est dite étendue lorsque l'examen de la comptabilité de l'entreprise s'est déroulé dans le même temps où, pour confronter les résultats déclarés ou la valeur des résultats reconstitués et fixés au montant apparent des ressources que laissent supposer le train de vie et les autres dépenses ou acquisitions de l'exploitant individuel ou des principaux dirigeants de l'entreprise vérifiée, le vérificateur a procédé à un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (cf. ci-après [J 432](#)) de celui-ci ou de ceux-ci. Pour qu'il y ait vérification étendue, il faut donc que, outre les opérations de vérification de comptabilité, soient effectuées des recherches extérieures de telle manière qu'il y ait un examen simultané et comparatif permettant de vérifier la cohérence de la situation fiscale de l'entreprise et de celle de l'exploitant individuel ou des principaux dirigeants de la société. Une telle vérification étendue ne peut, par conséquent, consister en la simple transposition, au niveau du revenu global du ou des dirigeants de l'entreprise, des redressements notifiés à l'entreprise.

6Une vérification de comptabilité est considérée comme ponctuelle lorsque son champ d'investigation porte :

- soit sur un point de la situation fiscale du contribuable (exemples : contrôle de certains postes clairement individualisés sur une déclaration tels que les provisions, contrôle des opérations ayant concouru au crédit de TCA dont le remboursement est demandé) ;
- soit sur un impôt déterminé sur toute la période non prescrite (au plan administratif, ces vérifications ponctuelles sont comptabilisées dans la catégorie des vérifications dites simples - exemple : vérification d'un bénéfice non commercial non soumis à la TVA) ;
- soit sur une période plus courte que le délai normal de reprise.

7La vérification de comptabilité implique des contrôles matériels -ou contrôles extra-comptables-qui permettent de confronter la comptabilité avec certaines données de fait ou matérielles : stocks, productions intermédiaires, main-d'oeuvre, consommation, immobilisations, etc.

Sur les contrôles matériels : cf. plus loin 13 J 441.

1 Toutefois, lorsque, au cours d'un ESFP, sont découvertes des activités occultes ou mises en évidence des conditions d'exercice non déclarées de l'activité d'un contribuable, l'administration n'est pas tenue d'engager une vérification de comptabilité pour régulariser la situation fiscale du contribuable au regard de cette activité (art. L 47 C du LPF issu de l'article 86 de la loi de finances pour 1998). Sous réserve des décisions de justice passée en force de chose jugée, les rappels notifiés selon ces règles avant le 1er janvier 1998 sont réputés réguliers en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré du défaut d'engagement d'une vérification de comptabilité (art 86-II de la loi de finances pour 1998).

2 Ou d'une personne morale de droit public qui serait passible de l'impôt sur les sociétés (art. 206 du CGI) ou soumise à la TVA (art. 256 B et 260 A du CGI).