

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-COM-10-10-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 18/10/2013

CF - Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude - Modalités d'exercice du droit de communication

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude

Titre 1 : Droit de communication

Chapitre 1 : Dispositions communes

Section 2 : Modalités d'exercice du droit de communication

Sommaire :

I. Agents qualifiés pour exercer le droit de communication

A. Agents de la Direction générale des finances publiques

1. Qualification *ratione personae*

2. Qualification *ratione materiae*

3. Qualification *ratione loci*

B. Comptables de la Direction générale des finances publiques

II. Lieux et heures d'exercice du droit de communication

III. Formalités à remplir pour faire usage du droit de communication

IV. Période sur laquelle porte le droit de communication

I. Agents qualifiés pour exercer le droit de communication

1

Le droit de communication peut être exercé par les agents des finances publiques et par les agents chargés du recouvrement des impôts, droits et taxes prévus par le code général des impôts (CGI).

A. Agents de la Direction générale des finances publiques

1. Qualification *ratione personae*

10

Le droit de communication défini à l'[article L81 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) est exercé par les fonctionnaires titulaires ou stagiaires.

Dans la pratique, il conviendra toutefois de réserver l'exercice du droit de communication aux agents des catégories A, B ou C munis de leur commission d'emploi, de façon que ces agents puissent justifier éventuellement de leur qualité auprès de la personne chez laquelle ils interviennent.

2. Qualification *ratione materiae*

20

Conformément à l'[article R*81-2 du LPF](#), les fonctionnaires qui ont compétence pour procéder au contrôle d'une déclaration de revenu global ou à la vérification de la situation fiscale d'une exploitation ou d'une entreprise ou d'un contribuable exerçant une activité professionnelle, peuvent, pour les besoins de ce contrôle ou de cette vérification, exercer le droit de communication à l'égard de toute personne ou organisme soumis à l'exercice de ce droit.

En pratique, cette disposition concerne en priorité les vérificateurs dans le cadre des contrôles en cours.

3. Qualification *ratione loci*

30

Aux termes de l'[article R*81-1 du LPF](#), les agents des finances publiques peuvent exercer le droit de communication soit dans l'ensemble de la région où est situé le service auquel ils sont affectés, soit, lorsqu'il est plus étendu, dans le ressort territorial de ce service.

Le tableau ci-après détermine les compétences *ratione loci* des divers services appelés à effectuer des tâches de contrôle fiscal.

compétences *ratione loci*

Désignation des directions d'affectation des agents	Compétence <i>ratione loci</i>
Direction nationale d'enquêtes fiscales	Territoire national (y compris les départements d'outre-mer)
Direction nationale des vérifications de situations fiscales	Territoire national (y compris les départements d'outre-mer)
Direction des vérifications nationales et internationales	Territoire national (y compris les départements d'outre-mer)
Direction des résidents à l'étranger et des services généraux	Territoire national (y compris les départements d'outre-mer)

Direction de contrôle fiscal	Circonscription comprenant plusieurs départements (cas particulier de la région Ile-de-France)
Direction régionale des finances publiques, Direction départementale des finances publiques	Circonscription régionale

Remarque : La compétence des agents des DDFIP est, depuis le [décret n° 2004-501](#), régionale et non plus départementale.

Toutefois, les agents des directions de contrôle fiscal sont compétents, sur l'ensemble du territoire national, pour exercer le droit de communication en vue de recueillir des renseignements destinés au contrôle de la situation fiscale :

- des entreprises qui appartiennent à un même groupe d'intérêts que les entreprises industrielles et commerciales de toute nature juridique dont le siège ou le principal établissement est situé dans leur ressort, tel qu'il est défini au tableau ci-dessus. L'appartenance à un même groupe d'intérêt correspond notamment à l'une des situations suivantes :

- une entreprise est susceptible de distribuer à l'autre des produits pouvant bénéficier du régime fiscal prévu à l'[article 216 du CGI](#) ,
- une entreprise possède dans l'autre, en droit ou en fait, directement ou par personnes subordonnées ou interposées, soit un pouvoir de décision, soit une part prépondérante dans le capital, soit la majorité absolue des suffrages susceptibles de s'exprimer dans les assemblées d'associés ou d'actionnaires,
- une entreprise acheteuse ou bénéficiaire de prestations de services, directement ou par personne subordonnées ou interposées, prend en charge tout ou partie des frais qui auraient dû être exposés par l'entreprise venderesse ou prestataire de services, ou consent à celle-ci des avantages quelconques de nature à provoquer une réduction du prix des objets vendus ou des services rendus ;
- des dirigeants des entreprises vérifiées et de toute personne subordonnée ou interposée. Sont considérés, sauf preuve contraire, comme dirigeants des entreprises vérifiées ou comme personnes subordonnées ou interposées :
 - les propriétaires, les gérants et administrateurs, les directeurs et les personnes qui, exerçant des activités non commerciales, prêtent à ces entreprises un concours exclusif et permanent,
 - les autres entreprises appartenant à un même groupe d'intérêts que l'une des entreprises considérées,
 - toute personne susceptible d'avoir des relations d'intérêts, directes ou indirectes, avec l'une des entreprises vérifiées.

B. Comptables de la Direction générale des finances publiques

40

Le droit de communication, en ce qui concerne les documents mentionnés aux [articles L83 du LPF](#) à [L95 du LPF](#), est étendu au profit des agents des administrations chargés du recouvrement des

impôts, droits et taxes prévus par le code général des impôts ([CGI, art. 81, 3ème alinéa](#)).

L'exercice de ce droit a pour but de permettre aux agents chargés du recouvrement de procéder, en priorité, à la recherche du redevable reliquataire et de ses débiteurs et à la prise de garanties à son encontre.

S'agissant du réseau comptable de la Direction générale des finances publiques, les agents habilités à exercer ce droit peuvent agir soit dans le département où ils exercent leurs fonctions, soit lorsqu'il est plus étendu dans le ressort territorial du service auquel ils sont affectés.

II. Lieux et heures d'exercice du droit de communication

50

À l'exception de la procédure de communication spontanée aux services fiscaux de certains documents par les personnes visées aux [articles L82 C du LPF](#) et [L97 à L102 A du LPF](#)(cf. [BOI-CF-COM-10-50](#) et [BOI-CF-COM-10-70](#)), le droit de communication s'exerce à l'initiative du service et permet à l'administration fiscale de prendre connaissance sur place, et éventuellement copie, des documents concernés.

Remarque : L'[article L83 A du LPF](#) institue également un dispositif d'échange spontané d'informations entre les agents de la Direction générale des finances publiques et ceux de la Direction générale des douanes et droits indirects. Ces dispositions sont commentées au [BOI-CF-COM-10-70-I-C § 80 à 100](#).

L'expression « sur place » doit s'entendre, pour les entreprises, du siège de la direction et, plus généralement, des lieux où sont effectivement détenus les documents soumis au droit de communication.

60

Cette règle ne souffre qu'une exception, en ce qui concerne les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés qui doivent tenir à la disposition des agents des finances publiques les documents visés à l'[article R*85-1 du LPF](#) à leur lieu d'imposition.

À cet égard, l'[article 218 A-1 du CGI](#) pose le principe suivant lequel l'impôt sur les sociétés est établi au lieu du principal établissement de la personne morale. Mais il apporte à ce principe un correctif. Il donne en effet à l'administration la faculté de désigner comme lieu d'imposition :

- soit celui où est assurée la direction effective de la société ;
- soit celui de son siège social.

Ainsi, le droit de communication pourra valablement être exercé, suivant le cas, au lieu de la direction effective ou du siège social, ou encore du principal établissement.

L'[article 218 A-2 du CGI](#) précise, par ailleurs, que le lieu d'imposition des personnes morales exerçant des activités en France ou y possédant des biens, sans y avoir leur siège social, est fixé par l'[article 23 ter de l'annexe IV au CGI](#).

Cas particulier des registres permettant le suivi des déplacements de biens.

Ces registres, dont la tenue est rendue obligatoire par l'[article 286 quater du CGI](#), sont conservés dans chaque établissement, lieu de dépôt ou lieu de stockage des biens, matériaux ou produits transformés ([CGI, ann. IV, art. 41 quater](#)). Ainsi, pour une même entreprise, plusieurs registres de même nature peuvent être tenus en des lieux différents. Le droit de communication, prévu à l'[article L96 B du LPF](#), peut, en conséquence, être exercé par les agents des finances publiques dans chacun de ces lieux, dans les limites *ratione loci* de leur compétence.

Remarque : La présentation des registres que doivent tenir les personnes titulaires de l'autorisation d'ouverture d'un entrepôt fiscal ([CGI, art. 277 A](#)) est effectué dans les locaux de l'entreprise.

Cas particulier des factures transmises par voie télématique.

Les entreprises qui utilisent un système de télé-transmission des factures doivent, à la demande de l'administration, restituer les informations émises ou reçues en langage clair ([CGI, art. 289 bis](#)). Le système de dématérialisation doit, en outre, permettre aux entreprises de répondre à des demandes sélectives de l'administration.

La restitution doit être effectuée au lieu où est tenue la comptabilité et, si besoin est, au siège du principal établissement ou dans les succursales et agences ([CGI, art. 286-I-4°](#)).

Le mode d'échange des informations ne modifie en rien les modalités d'exercice et l'étendue du droit de communication dont dispose l'administration fiscale.

Ainsi, si la conservation des données est effectuée dans un lieu autre que celui où est tenue la comptabilité, les informations sont restituées dans les conditions susvisées.

70

Les agents des finances publiques ne peuvent pas exiger le déplacement des documents comptables. Il leur appartient soit de se déplacer eux-mêmes dans les limites *ratione loci* de leur compétence (cf. [I-A-3](#)), soit de provoquer la recherche des renseignements par un agent du lieu où se trouvent les documents sur lesquels doit s'exercer le droit de communication.

Le droit de communication s'exerce normalement au cours des heures de service, sans limitation du temps pendant lequel l'agent de l'administration peut rester sur place.

Chez les personnes visées à l'[article L92 du LPF](#), les communications ne peuvent être exigées les jours de fermeture des bureaux.

En règle générale, les agents doivent veiller à exercer le droit de communication pendant les heures d'activité du contribuable.

III. Formalités à remplir pour faire usage du droit de communication

80

Bien qu'aucune disposition législative ou réglementaire n'impose à l'administration l'obligation de prévenir de son intention d'user du droit de communication, il convient d'adresser aux contribuables, afin qu'aucun doute n'existe dans leur esprit sur la nature de l'intervention sur place dont ils sont

l'objet, un avis de passage n° 3925. En cas d'intervention inopinée, l'avis de passage est remis, dès le début des opérations, au redevable ou à son représentant qui en accuse réception sur la copie conservée par le service.

Les agents chargés du recouvrement adressent aux contribuables un avis de passage n° 3925 bis.

IV. Période sur laquelle porte le droit de communication

90

Aucune disposition législative ou réglementaire ne définit la période sur laquelle le droit de communication peut être exercé. Dans l'hypothèse où ils auront été conservés au-delà de la période de six ans prévue à l'[article L102 B du LPF](#) (cf. [BOI-CF-COM-10-10-30](#)), les livres et documents divers auxquels s'applique le droit de communication peuvent donc être consultés par le service.

En fait, le droit de communication ayant pour finalité l'examen de situations fiscales ou le recouvrement de l'impôt, la période sur laquelle il porte coïncide généralement :

- avec celle sur laquelle s'exerce le droit de répétition de l'administration ;
- avec celle pendant laquelle le service peut exercer l'action en recouvrement.

Le troisième alinéa de l'ancien article 2002 du CGI prévoit que le droit de communication auprès des entreprises privées s'étend aux livres de comptabilité et pièces annexes de l'exercice courant.

Cette disposition a pour origine l'article 30 de la loi n° 45-0195 du 31 décembre 1945 modifié par l'article 37 de la loi n° 46-2914 du 23 décembre 1946. Bien que non reprise dans la nouvelle codification du livre des procédures fiscales, cette disposition qui n'est pas abrogée doit être rappelée aux services.