

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-COM-20-50-07/02/2018

Date de publication : 07/02/2018

CF - Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude - Procédure d'audition

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

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

Titre 2 : Procédures de recherche et de lutte contre la fraude

Chapitre 5 : Procédure d'audition

Sommaire :

- I. Conditions de mise en œuvre de la procédure d'audition
 - A. Manquements visés par le dispositif
 - B. Personnes susceptibles d'être auditionnées
 - C. Caractère non contraignant du dispositif
 - D. Agents compétents pour exercer la procédure d'audition
- II. Modalités pratiques
 - A. Envoi de la demande d'audition
 - B. Contenu de la demande
 - C. Lieu de l'audition
 - D. Déroulement de l'audition
 - E. Rédaction du procès-verbal d'audition
- III. Exploitation des procès-verbaux d'audition
 - A. Opposabilité du procès-verbal d'audition
 - B. Articulation avec la procédure prévue à l'article L. 16 B du LPF
 - C. Articulation avec le droit de communication prévu aux articles L. 81 et suivants du LPF
 - D. Articulation avec les demandes de renseignement prévus à l'article L. 10 du LPF

1

La procédure d'audition est codifiée à l'article L. 10-0 AB du livre des procédures fiscales (LPF).

Lorsque les conditions de mise en œuvre de cette procédure sont réunies, elle permet aux agents des finances publiques d'auditionner un tiers afin d'obtenir des renseignements sur un contribuable. Les modalités d'application de cette procédure sont définies par l'article L. 10-0 AB du LPF.

Les procès-verbaux d'audition peuvent être exploités par l'administration fiscale et, le cas échéant, opposés au contribuable concerné dans le cadre d'une procédure de contrôle.

I. Conditions de mise en œuvre de la procédure d'audition

A. Manquements visés par le dispositif

10

La procédure d'audition prévue à l'[article L. 10-0 AB du LPF](#) peut être mise en œuvre uniquement pour rechercher les manquements aux règles fixées aux principaux articles se rapportant à la fiscalité internationale des particuliers et des entreprises.

Sont ainsi visées les dispositions suivantes du code général des impôts (CGI) :

- [article 4 B du CGI](#) : critères de la domiciliation fiscale en France des personnes physiques ;
- le 2 bis de l'[article 39 du CGI](#) : non-déductibilité des sommes versées à des agents publics étrangers en vue d'obtenir ou de conserver un marché ou un autre avantage indu ;
- [article 57 du CGI](#) : réintégration à la base d'imposition des bénéfices indûment transférés à l'étranger ;
- [article 123 bis du CGI](#) : imposition en France d'une personne physique à raison des bénéfices réalisés par des entités qu'elle détient à l'étranger et qui bénéficient d'un régime fiscal privilégié ou sont situées dans un État ou territoire non coopératif ;
- [article 155 A du CGI](#) : imposition en France de rémunérations versées à l'étranger au titre de prestations de services réalisées en France ;
- [article 209 du CGI](#) : règles de territorialité de l'impôt sur les sociétés ;
- [article 209 B du CGI](#) : réintégration à la base d'imposition des bénéfices localisés dans un Etat doté d'un régime fiscal privilégié ou un État ou territoire non coopératif ;
- [article 238 A du CGI](#) : réintégration des intérêts, revenus de la propriété intellectuelle et autres revenus passifs versés à des entreprises étrangères qui bénéficient d'un régime fiscal privilégié ou sont situées dans un État ou territoire non coopératif.

L'audition ne peut être utilisée que pour obtenir des éléments permettant de mettre au jour des manquements aux dispositions des articles précités.

B. Personnes susceptibles d'être auditionnées

20

L'[article L. 10-0 AB du LPF](#) prévoit que les agents de la direction générale des finances publiques de catégorie A et B peuvent entendre toute personne susceptible de leur fournir des informations utiles à l'accomplissement de leur mission, à l'exception du contribuable concerné. Les informations peuvent être recueillies auprès de toute personne (clients, fournisseurs, comptables non mandatés, salariés, anciens salariés, prestataires de services etc.) susceptible de détenir des éléments sur l'existence d'un dispositif frauduleux.

En revanche, le contribuable concerné par les investigations ne peut faire l'objet d'une audition, notamment pour ne pas perturber le débat oral et contradictoire si lui-même ou la société dont il est le représentant légal fait l'objet d'un contrôle. Cette restriction garantit également que l'entretien ne puisse être assimilé à un début de vérification de comptabilité ou d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle.

30

Dans ces conditions, pour respecter l'esprit du texte, lorsque les soupçons de fraude concernent une personne morale, ses dirigeants eux-mêmes ne peuvent être auditionnés. Sont considérées comme

dirigeantes, les personnes répondant aux conditions fixées au premier alinéa du 1° du 1 du III de l'article 975 du CGI.

40

De même, le conjoint d'un exploitant d'une entreprise individuelle visé par l'enquête ou le contrôle, ne peut être auditionné, car une rectification proposée en matière de bénéfice industriel et commercial ou de bénéfice non commercial peut avoir des répercussions sur l'impôt sur le revenu du foyer fiscal.

C. Caractère non contraignant du dispositif

50

L'administration fiscale n'ayant pas à solliciter l'autorisation préalable d'un juge, la procédure d'audition ne saurait être coercitive.

D. Agents compétents pour exercer la procédure d'audition

60

Les agents pouvant mettre en œuvre la procédure d'audition sont ceux de catégorie A ou B.

S'agissant de la compétence territoriale des agents, le service compétent pour mener l'audition est celui dans le ressort duquel la personne auditionnée est domiciliée.

II. Modalités pratiques

A. Envoi de la demande d'audition

70

La demande d'audition doit être reçue par la personne ou lui être remise en main propre au moins huit jours avant la date de l'audition. Ce délai est franc. La date de réception ou de remise en main propre et celle de l'audition ne sont pas prises en considération pour son calcul.

En cas d'envoi postal, celui-ci doit être effectué par lettre recommandée avec avis de réception afin de pouvoir calculer le délai de huit jours.

La demande peut également être remise en main propre, mais l'audition ne peut en aucun cas débiter lors de cette entrevue.

B. Contenu de la demande

80

La demande doit mentionner la date, l'heure et le lieu proposés par le service pour l'audition ainsi que la possibilité pour la personne de demander le report de l'audition et un changement de lieu, à l'exclusion d'un domicile privé.

La demande doit préciser l'objet de l'audition. Il doit être également mentionné que la procédure est non contraignante et que la personne entendue peut aussi, si elle le souhaite, demander le concours d'un interprète.

C. Lieu de l'audition

90

Le service doit, dans un premier temps, proposer que l'audition se déroule dans les locaux de l'administration.

La personne visée par la demande peut solliciter un changement de lieu. Tous les lieux peuvent être admis, à l'exclusion des locaux à usage d'habitation et des parties des locaux à usage professionnel affectés au domicile privé. Ainsi, si la personne exerce son activité professionnelle à l'adresse de son domicile, l'audition ne peut se dérouler que dans les parties des locaux affectés à l'exercice de son activité.

L'audition ne peut pas non plus se dérouler au domicile privé d'une autre personne.

D. Déroulement de l'audition

100

L'objectif de l'audition est la recherche de manquements aux règles fixées à l'[article 4 B du CGI](#), au 2 bis de l'[article 39 du CGI](#), à l'[article 57 du CGI](#), à l'[article 123 bis du CGI](#), à l'[article 155 A du CGI](#), à l'[article 209 du CGI](#), à l'[article 209 B du CGI](#) ou à l'[article 238 A du CGI](#).

Les questions doivent donc avoir pour unique but de vérifier qu'un contribuable respecte les dispositions susvisées. Elles doivent être précises et ciblées pour permettre notamment de mieux appréhender la fraude fiscale internationale et d'aider à l'identification des mécanismes de fraude.

110

La personne entendue peut être accompagnée d'un conseil de son choix. Si les dispositions de l'[article L. 10-0 AB du LPF](#) ne prévoient pas que la personne intéressée puisse bénéficier de l'assistance d'un conseil, elles n'ont ni pour objet, ni pour effet de faire obstacle à cette assistance qui est de droit.

E. Rédaction du procès-verbal d'audition

120

Le procès-verbal d'audition doit obligatoirement comporter la date et le lieu de l'audition ainsi que les informations relatives à l'identité du ou des agents ayant procédé à l'audition, de la personne entendue et, le cas échéant, du conseil et de l'interprète.

Les questions et réponses doivent être précisément consignées.

Un exemplaire ou une copie du procès-verbal d'audition peut être remis à la personne auditionnée à sa demande.

III. Exploitation des procès-verbaux d'audition

A. Opposabilité du procès-verbal d'audition

130

L'[article L. 10-0 AB du LPF](#) prévoit que les informations recueillies au cours d'une audition sont communiquées au contribuable concerné dans les conditions prévues à l'[article L. 76 B du LPF](#), c'est-à-dire si l'administration s'est fondée sur celles-ci pour établir sa proposition de rectification et si le contribuable en fait la demande.

Les renseignements du procès-verbal doivent être corroborés par d'autres sources d'information. Pour être opposé au contribuable concerné, le procès-verbal doit faire partie d'un faisceau d'indices démontrant des manquements aux règles fixées par les articles énumérés dans l'[article L. 10-0 AB du LPF](#).

B. Articulation avec la procédure prévue à l'article L. 16 B du LPF

140

Lorsque l'administration envisage de réaliser une procédure prévue à l'[article L. 16 B du LPF](#), la demande d'autorisation adressée au juge est accompagnée d'un dossier comprenant des pièces destinées à démontrer les suspicions de fraude.

Les procès-verbaux d'audition signés peuvent enrichir le dossier soumis au juge des libertés et de la détention pour obtenir l'autorisation d'effectuer un droit de visite et de saisie prévu à l'[article L. 16 B du LPF](#) ([BOI-CF-COM-20-20](#)).

C. Articulation avec le droit de communication prévu aux articles L. 81 et suivants du LPF

150

Si lors de l'audition, l'existence de documents est révélée à l'administration, celle-ci peut les obtenir en faisant usage des dispositions des [articles L. 81 et suivants du LPF](#).

Il est donc possible pour l'administration fiscale d'exercer son droit de communication, immédiatement après l'audition, ou ultérieurement.

Conformément aux préconisations du [III § 80 du BOI-CF-COM-10-10-20](#), 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 de remettre au tiers un avis de passage n° **3925-SD**. Le tiers ou son représentant en accuse réception sur la copie conservée par le service.

D. Articulation avec les demandes de renseignement prévus à l'article L. 10 du LPF

160

Si le service ne peut exercer son droit de communication, notamment en l'absence de fondement légal permettant la transmission du document cité lors de l'audition, il peut adresser par voie postale une demande de renseignements prévue à l'[article L. 10 du LPF](#).

En application de l'[article L. 11 du LPF](#), le tiers dispose d'un délai de trente jours pour répondre à une telle demande.

La demande ne doit pas être contraignante. Selon le juge administratif, l'administration fiscale peut, en effet, demander auprès d'un tiers tous les renseignements et documents qu'elle juge utile dans le cadre du traitement du dossier d'un contribuable. Le tiers visé par une telle demande peut être une personne non soumise au droit de communication (un particulier notamment). Il n'encourt alors aucune sanction lorsqu'il s'abstient de répondre.

Une cour administrative d'appel a jugé que si l'administration peut régulièrement, pour les besoins de l'établissement de l'impôt, demander des renseignements à des personnes non soumises au droit de communication, c'est à la condition que les intéressés ne soient pas tenus de répondre aux questions posées, et que la demande de renseignements qui leur est adressée par le service ne soit pas susceptible d'induire les destinataires en erreur sur l'étendue de leur obligation à cet égard ([CAA Lyon, 17 novembre 2011 n° 11LY00868](#)).

Le Conseil d'État a jugé également que le fait pour l'administration de demander des renseignements à des personnes non soumises au droit de communication n'entache pas la régularité de la procédure d'imposition dès lors que ces personnes ne sont pas tenues de répondre aux questions posées ([CE, arrêt du 27 avril 1987, n° 63634](#)).