

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

### DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-60-40-30-07/06/2017

Date de publication : 07/06/2017

Date de fin de publication : 13/01/2021

## **CF - Procédures de rectification et d'imposition d'office - Contrôle des comptabilités informatisées - Mise en oeuvre de traitements informatiques**

---

### **Positionnement du document dans le plan :**

CF - Contrôle fiscal

Procédures de rectification et d'imposition d'office

Titre 6 : Modalités particulières de contrôle

Chapitre 4 : Contrôle des comptabilités informatisées

section 3 : Mise en oeuvre de traitements informatiques

### **Sommaire :**

#### I. Modalités pratiques du contrôle des comptabilités informatisées

##### A. Accès à la comptabilité informatisée et formalisation écrite des demandes de traitement

1. Accès à la comptabilité informatisée
2. Formalisation écrite des demandes de traitements informatiques

##### B. Mise en œuvre des modalités de remise et de destruction

1. Traitements effectués par les vérificateurs sur le matériel de l'entreprise (option a)
2. Traitements effectués par l'entreprise (option b)
3. Traitements effectués hors de l'entreprise (option c)
  - a. Remise des copies de fichiers lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise
  - b. Communication des résultats au contribuable par l'administration lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise
  - c. Destruction des copies de fichiers lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise

#### II. Conséquences au regard de la procédure de rehaussement

##### A. Dispositions communes

##### B. Comptabilité informatisée non régulière et/ou non probante

##### C. Délai sur place : prorogation du délai de trois ou six mois

1. Portée de la mesure
2. Modalités de calcul du délai de prorogation
3. Exemples de décompte du délai

#### D. Opposition au contrôle des comptabilités informatisées

#### E. Sanctions du non-respect des dispositions du II de l'article L. 47 A du LPF

##### 1. Présentation générale

##### 2. Modalités de mise en œuvre de l'amende

### 1

Conformément aux dispositions du II de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF), les agents de l'administration fiscale peuvent effectuer leur contrôle en procédant à des traitements informatiques des données soumises à contrôle.

### 10

Ces traitements informatiques peuvent être réalisés, selon l'option exercée par le contribuable :

- soit par le vérificateur sur le matériel utilisé par le contribuable (LPF, art. L. 47 A, II-a) ;
- soit par le contribuable lui-même qui effectue tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification (LPF, art. L. 47 A, II-b) ;
- soit par le vérificateur, hors de l'entreprise, après remise de copie des fichiers informatiques nécessaires par le contribuable (LPF, art. L. 47 A, II-c).

### 20

Il est précisé que l'édition ou l'impression sur papier de tout ou partie des états produits par le système, et de tout ou partie de la documentation informatique, demandées par l'administration fiscale pour procéder au contrôle de comptabilité prévu à l'article L. 13 du LPF, ne constituent pas des traitements, au sens du II de l'article L. 47 A du LPF.

## I. Modalités pratiques du contrôle des comptabilités informatisées

### A. Accès à la comptabilité informatisée et formalisation écrite des demandes de traitement

---

#### 1. Accès à la comptabilité informatisée

---

### 30

Certaines entreprises confient la tenue de leur comptabilité à un ou plusieurs prestataires extérieurs qui réalisent tout ou partie des opérations comptables et de gestion (saisie, élaboration ou conservation des informations et documents).

## 40

Dans le cas où les informations, les données et les traitements prévus à l'[article L. 13 du LPF](#) seraient saisis, élaborés ou conservés par un tiers, l'entreprise vérifiée est tenue de les mettre ou faire tenir à disposition des agents de l'administration, afin qu'ils puissent exercer le contrôle dans les conditions prévues à l'[article L. 47 A du LPF](#) .

## 50

Les contribuables doivent s'assurer que pourront être accessibles et consultables sur le territoire national, en cas de contrôle, les documents, données et traitements soumis au droit de contrôle de l'administration et détenus par des tiers, quel que soit le lieu habituel de détention (à l'étranger notamment).

## 60

Lorsque la documentation informatique est créée ou détenue par un tiers, celui-ci est tenu de la mettre à disposition de l'administration fiscale en cas de contrôle.

## 70

Dans l'hypothèse où des pièces justificatives sont constituées par des factures transmises par voie électronique conformément au VII de l'[article 289 du code général des impôts \(CGI\)](#), les contribuables doivent s'assurer que les factures électroniques, émises par eux ou en leur nom et pour leur compte, par leur client ou par un tiers, ainsi que toutes les factures électroniques qu'ils ont reçues, sont accessibles dans le respect des dispositions de l'[article L. 102 C du LPF \(BOI-CF-COM-10-10-30-10\)](#).

## 80

Conformément au III de l'[article R\\*. 102 C-1 du LPF](#), le contribuable s'assure que les factures et données détenues par lui-même ou en son nom et pour son compte, par un client ou par un tiers sont accessibles, en cas de contrôle, dans le meilleur délai, depuis son siège ou son principal établissement, quel que soit le lieu de détention de ces documents.

## 90

Une attention particulière doit être apportée lorsque ces documents sont conservés en dehors du territoire national.

En effet, le I de l'[article R\\*. 102 C-1 du LPF](#) précise que les assujettis à la TVA ne peuvent stocker les factures transmises par voie électronique dans un pays non lié à la France par une convention prévoyant soit une assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la [directive n° 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010](#) concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement de créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures et le [règlement \(UE\) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010](#) concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée, soit un droit d'accès en ligne, de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées ([BOI-CF-COM-10-10-30-10](#)).

## 2. Formalisation écrite des demandes de traitements informatiques

## 100

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.

## 120

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. ».

## 130

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.

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 du LPF](#)) 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 du LPF](#)), 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. [II-C § 440](#)).

Si le contribuable choisit d'effectuer lui-même les traitements informatiques (option b du II de l'[article L. 47 A du LPF](#)), 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.

## 140

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

## **B. Mise en œuvre des modalités de remise et de destruction**

---

### 150

Quand l'administration entend procéder à des traitements informatiques et intervient sur le fondement du II de l'[article L. 47 A du LPF](#) les sujétions personnelles, matérielles et logicielles imposées par ce texte aux entreprises ont pour contrepartie leur liberté de choix quant aux modalités de réalisation de

ces traitements.

## 160

Le choix pour l'une des trois modalités du II de l'[article L. 47 A du LPF](#), laissé à l'initiative de l'entreprise, est susceptible d'être différent pour chaque traitement demandé. Ce choix doit être fait par écrit, dans les délais fixés par l'administration.

## 170

La possibilité offerte à l'administration par la loi de travailler sur le matériel de l'entreprise doit concilier le fonctionnement quotidien de l'entreprise avec la mission de service public du contrôle fiscal.

## 180

Par ailleurs, le choix de l'entreprise pour la troisième modalité, qui permet au contribuable de mettre les copies des documents, données et traitements soumis au contrôle à la disposition de l'administration, peut apporter une solution au problème de la modification de l'environnement informatique, matériel et logiciel, en « préconstituant » des copies de fichiers sur support informatique, étant entendu que :

- les normes définies à l'[article A. 47 A-2 du LPF](#) concernent des modalités de remise de fichiers à l'administration et non de conservation, cette dernière restant libre ;

- à titre de simplification technique, l'entreprise est fondée à utiliser tout caractère qu'elle jugera adapté comme séparateur d'articles et de champs, à condition de l'identifier clairement dans la description organique de chaque fichier ;

- en se limitant à un choix prédéterminé, l'entreprise s'impose des contraintes particulières tenant à la nécessité de s'assurer de la qualité des archivages effectués et à leur maintenance en état d'exploitation pendant la période soumise au contrôle, a fortiori en cas de recours à un prestataire extérieur.

## **1. Traitements effectués par les vérificateurs sur le matériel de l'entreprise (option a)**

---

## 190

Lorsque, en application du a du II de l'[article L. 47 A du LPF](#), les agents effectuent la vérification sur le matériel utilisé par le contribuable, ce dernier doit prendre toute mesure utile permettant la préservation de l'intégrité des données et la sécurité du matériel et des logiciels.

## 200

En outre, le contribuable doit mettre à la disposition des agents de l'administration un environnement informatique intellectuel et matériel comportant notamment les informations, données, traitements et la documentation, permettant de réaliser, dans des conditions normales, les investigations

nécessaires à la vérification. Celles-ci pourront comprendre des jeux d'essais.

## 2. Traitements effectués par l'entreprise (option b)

---

### 210

En application du b du II de l'[article L. 47 A du LPF](#) , le contribuable peut demander à effectuer lui-même tout ou partie des traitements nécessaires à la vérification.

### 215

Au moment où le contribuable formalise son choix pour l'option b, l'administration a la possibilité de demander une copie des documents, données et traitements soumis au contrôle.

Cette possibilité de demander la copie des documents, données et traitements soumis au contrôle dans le délai de quinze jours, est prévue dans le cadre de contrôles dont l'avis de vérification a été adressé à compter du 1er janvier 2017.

Lorsque l'administration décide de demander une copie de ces documents, le contribuable dispose d'un délai de quinze jours à compter de cette demande pour lui fournir la copie. Il s'agit d'un délai franc. Pour son calcul, il convient de ne retenir ni le jour de remise de la demande des copies, ni le jour de mise à disposition des copies demandée par le contribuable.

Ces copies sont produites sur tous supports informatiques répondant aux normes fixées par l'[article A. 47 A-2 du LPF](#).

La remise et la destruction des fichiers s'effectuent dans les mêmes conditions que celles prévues au c du II de l'[article L. 47 A du LPF](#) (cf. [I-B-3 § 260, 300 et 320](#)).

Dans ce cas, l'administration peut effectuer ces mêmes traitements sur les fichiers remis par le contribuable et les lui opposer.

Afin d'améliorer l'information du contribuable et en cas de rehaussements résultant des traitements informatiques, le vérificateur lui communique 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](#).

La communication des résultats des traitements sous forme dématérialisée 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.

### 217

Ensuite les agents chargés de la vérification doivent indiquer par écrit la nature des travaux à effectuer et le délai demandé pour leur réalisation, compatible avec les contraintes inhérentes au fonctionnement de l'entreprise.

Si la demande ainsi formulée n'est pas acceptée par le contribuable, ce dernier doit par écrit et dans la limite du délai de réalisation accordé, proposer soit le recours aux autres modalités soit de nouvelles modalités dans le cadre du II de l'[article L. 47 A du LPF](#) sans pour autant porter atteinte au

déroulement normal de la vérification.

## 220

Le contribuable qui choisit d'effectuer lui-même les traitements informatiques nécessaires à la vérification (option b du II de l'[article L. 47 A du LPF](#)) a l'obligation de remettre les résultats de la demande de traitement sous forme **dématérialisée** répondant aux normes définies à l'[article A. 47 A-2 du LPF](#) qui visent à simplifier les procédures d'échanges de fichiers entre l'administration et le contribuable.

## 230

L'administration doit 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.

## 240

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).

## 245

Les fichiers remis à la demande de l'administration lorsque le contribuable a choisi d'effectuer lui-même les traitements informatiques nécessaires à la vérification sont détruits avant la mise en recouvrement.

Cette possibilité de demander la copie des documents, données et traitements soumis au contrôle dans le délai de quinze jours, est prévue dans le cadre de contrôles dont l'avis de vérification a été adressé à compter du 1er janvier 2017.

### 3. Traitements effectués hors de l'entreprise (option c)

## 250

En application du c du II de l'[article L. 47 A du LPF](#), le contribuable peut demander que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise. Il met alors à la disposition du vérificateur les copies des documents, données et traitements demandés par celui-ci pour mener à bien la vérification. Ces copies sont produites sur tous supports informatiques répondant aux normes fixées par l'[article A. 47 A-2 du LPF](#).

## 255

Ces copies doivent être mises à la disposition du service dans un délai de quinze jours, lequel court à compter de la date de formalisation du choix du contribuable pour l'option c. Il s'agit d'un délai franc. Pour son calcul, il convient de ne retenir ni le jour de la formalisation de l'option, ni le jour de mise à disposition par le contribuable des copies demandées

L'obligation du respect du délai de quinze jours pour la remise de la copie en application du c du II de l'[article L. 47 A du LPF](#) est prévue pour les copies remises

dans le cadre de contrôles dont l'avis de vérification a été adressé à compter du 1er janvier 2017.

## 260

La remise des fichiers est obligatoirement accompagnée d'une description des enregistrements relative aux informations :

- de gestion : nom de zones, libellé, etc. ;

- techniques : type, structure, position, longueur des zones, code ou caractères utilisés à titre de séparateur de zones et d'enregistrements, le jeu de caractères utilisé pour représenter l'information.

## 270

Les moyens mis en œuvre par le vérificateur pour exploiter ces copies et procéder au contrôle des éléments de la déclaration sont portés à la connaissance du contribuable dans le cadre du débat oral et contradictoire : programmes, conditions d'exécution du ou des traitements et documentation informatique éventuellement créée à cet effet.

En application de l'article L. 47 A du LPF, l'administration détruit les copies des fichiers remises par le contribuable.

La destruction des copies remises en application du c du II de l'article L. 47 A du LPF est prévue pour les copies remises dans le cadre de contrôles dont l'avis de vérification a été adressé à compter du 1er janvier 2017.

## 280

Si, après restitution (pour les copies remises dans le cadre de contrôles dont l'avis de vérification a été adressé avant le 1er janvier 2017) ou destruction des copies de fichiers, le contribuable conteste la validité des traitements effectués, il doit être en mesure de produire et transmettre à nouveau à l'administration des copies identiques aux premières. L'administration pourra ainsi ré-appliquer les traitements initiaux, voire y intégrer de nouveaux traitements tenant compte des observations du contribuable.

### **a. Remise des copies de fichiers lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise**

## 300

La remise des copies de fichiers s'effectue sur des disques optiques de type CD ou DVD non réinscriptibles, clôturés de telle sorte qu'ils ne puissent plus recevoir de données.

En accord avec le service vérificateur, d'autres supports pourront être utilisés (clé USB par exemple).

## **b. Communication des résultats au contribuable par l'administration lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise**

---

### **310**

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 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 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.

## **c. Destruction des copies de fichiers lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise**

---

### **320**

En application de l'article L. 47 A du LPF, l'administration détruit, avant la mise en recouvrement ou en l'absence de rehaussement après l'envoi de l'avis d'absence de rehaussement, la copie des fichiers qui lui a été transmise en application du c du II de l'article L. 47 A du LPF.

La destruction des copies remises en application du c du II de l'article L. 47 A du LPF est prévue pour les copies remises dans le cadre de contrôles dont l'avis de vérification a été adressé à compter du 1er janvier 2017. Pour les contrôles engagés avant cette date, l'administration continue à restituer les copies de fichiers.

(330 à 350)

## **II. Conséquences au regard de la procédure de rehaussement**

### **A. Dispositions communes**

---

#### **360**

Si le vérificateur chargé du contrôle a recours à l'intervention d'un vérificateur spécialisé dans le contrôle informatique, le nom et l'adresse administrative de ce dernier sont communiqués au contribuable.

#### **370**

La proposition de rectification visée à l'article L. 57 du LPF précise la nature et le résultat des traitements effectués par ou à la demande de l'administration fiscale, lorsque ces traitements donnent lieu à rectification.

Un exposé clair de la démarche suivie doit permettre au contribuable d'être en mesure de formuler ses observations.

## **B. Comptabilité informatisée non régulière et/ou non probante**

---

### **380**

Comme dans le cadre du contrôle des comptabilités « papier », les constatations effectuées sur place lors du contrôle d'une comptabilité informatisée effectué selon la procédure de rectification contradictoire des [articles L. 55 et suivants du LPF](#) ou selon une procédure d'imposition d'office (cas du contribuable défaillant) peuvent conduire à considérer que la comptabilité informatisée est irrégulière et/ou non probante.

### **390**

En présence de comptabilités informatisées, l'attention est attirée sur le fait qu'une apparence de régularité peut être aisément obtenue par certaines fonctions du logiciel justifiant les écritures comptables en permettant :

- l'utilisation de brouillards permanents avec des éditions conformes aux journaux clôturés ;
- la suppression ou la modification d'enregistrements génériques sans laisser de trace ;
- la clôture apparente d'un exercice pour établir les comptes annuels.

### **400**

Les exemples ci-après illustrent, sans être exhaustifs, les situations qui peuvent conduire à considérer que la comptabilité informatisée est irrégulière et/ou non probante :

- la présentation sous des formats non recevables (illisibles, propriétaires) des documents comptables et pièces justificatives dématérialisés, visés à [l'article 54 du CGI](#) ;
- le défaut de validation des écritures comptables ou des pièces justificatives ;
- le défaut de clôture des exercices comptables ;
- le défaut de traçabilité ;
- l'absence de chronologie dans les enregistrements ;
- l'absence de permanence du chemin de révision ;

- l'insuffisance des données archivées : échantillons de données ou uniquement données agrégées (centralisation mensuelle par exemple).

#### 410

Les constatations matérielles sont formalisées par écrit, soit dans un procès-verbal, soit dans la proposition de rectification.

Bien entendu, le rejet de la valeur probante et sincère d'une comptabilité informatisée présentée est apprécié avec discernement au vu de l'étendue et de la gravité des manquements constatés.

#### 420

Dans ce cas, à l'instar de ce qui est effectué dans une vérification de comptabilité « papier », la reconstitution du chiffre d'affaires peut être réalisée au moyen des méthodes connues (calcul de coefficient, comptabilité matière, méthode statistique, par exemple).

#### 430

Lorsque des données pertinentes pour cette reconstitution sont disponibles, en tout ou partie, sous forme informatisée, elles seront exploitées sous cette forme afin de motiver d'autant mieux la reconstitution réalisée.

## C. Délai sur place : prorogation du délai de trois ou six mois

---

### 1. Portée de la mesure

---

#### 440

L'article L. 52 du LPF 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 ;
- 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.

En outre, conformément au 4° du II de l'article L. 52 du LPF, en cas de défaut de valeur probante de la comptabilité, la vérification sur place ne peut s'étendre sur une durée supérieure à six mois.

#### 450

En cas de mise en œuvre 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 ou à six 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 (LPF, art. L. 52, III-al.2 dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2016-1918 de finances rectificative pour 2016 du 29 décembre 2016).

La limitation du délai sur place à six mois prévue au 4° du II de l'article L. 52 du LPF peut se cumuler désormais avec la prorogation prévue au second alinéa du III de cet article à compter des contrôles pour lesquels un avis de vérification a été adressé à compter du 1er janvier 2017.

#### 460

Cette disposition qui vise à permettre le contrôle des comptabilités informatisées dans les plus petites entreprises, prolonge la durée de trois ou six 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 œuvre des traitements informatiques.

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

## 2. Modalités de calcul du délai de prorogation

#### 470

Les modalités de calcul du délai complémentaire diffèrent selon l'option choisie par le contribuable pour la mise en œuvre 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.

#### 480

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.

#### Calcul du délai de prorogation

Option choisie	Point de départ	Point d'arrivée
<a href="#">LPF, article L. 47 A, II-a</a> 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

LPF, article L. 47 A, II-b 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
LPF, article L. 47 A, II-c 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	La 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

**490**

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.

### 3. Exemples de décompte du délai

---

**500**

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

Le service met en œuvre le II de l'article L. 47 A du LPF 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 de l'article L. 47 A du LPF est le 30 janvier N.

**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 N.

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

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 N sera prorogée de 6 jours, c'est-à-dire que les opérations de contrôle pourront avoir lieu jusqu'au 29 avril N.

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

La prorogation du délai est égale à la durée qui s'est écoulée entre le choix fait par le contribuable, soit le 30 janvier N et la remise effective des copies de fichiers au service vérificateur le 5 février N, 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 œuvre. Le contribuable choisit à nouveau l'option 3 et formalise son choix le 25 février N et remet les fichiers au vérificateur le 4 mars N.

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 N et la remise effective des copies de fichiers au service vérificateur le 4 mars N, soit 6 jours, les jours de l'option et de la remise étant exclus du décompte.

Le délai total de prorogation est, au final, égal à 11 jours (5 jours + 6 jours).

Ainsi, l'échéance du délai de trois mois initialement prévue le 23 avril N sera prorogée de 11 jours, les opérations de contrôle sur place pourront avoir lieu jusqu'au 4 mai N.

## 505

Un avis de vérification est adressé à une entreprise et fixe une première intervention le 24 janvier N. La durée de 6 mois expire en principe le 23 juillet N.

Le service décide de mettre en œuvre les dispositions prévues au II de l'[article L. 47 A du LPF](#) et de ce fait, remet au contribuable la lettre lui précisant la nature des investigations envisagées et lui demandant de choisir l'option retenue.

La date d'option du contribuable pour une des modalités de mise en œuvre du II de l'[article L. 47 A du LPF](#) est le 30 janvier N.

**Exemple** : le contribuable s'engage à faire lui-même les traitements (option b). Le vérificateur remet le cahier des charges le 1<sup>er</sup> février N. Le contribuable remet les résultats le 14 février N.

La prorogation du délai est égale à la durée qui s'est écoulée entre le jour de la remise par le service du cahier des charges, soit le 1<sup>er</sup> février N et celui de la remise des résultats des traitements par le contribuable, soit le 14 février N.

Le délai de prorogation est de 12 jours, les jours de remise de la demande de traitements par le service et de la remise des résultats par le contribuable étant exclus de ce délai.

Ainsi, l'échéance du délai de six mois initialement prévue le 23 juillet N pourra être prorogée de 12 jours, c'est-à-dire que les opérations de contrôle sur place pourront avoir lieu jusqu'au 4 août N.

## D. Opposition au contrôle des comptabilités informatisées

---

### 510

Le deuxième alinéa de l'[article L. 74 du LPF](#) prévoit que les bases d'imposition sont évaluées d'office en cas d'opposition à la mise en œuvre du contrôle des comptabilités informatisées, selon les modalités du II de l'[article L. 47 A du LPF](#).

### 520

Cette procédure d'évaluation d'office s'applique dans les situations où le contrôle informatique est, de fait, impossible. Cette situation peut s'illustrer, notamment, par les exemples suivants, qui ne sont pas limitatifs :

- le contribuable s'abstient de répondre à la demande d'option pour l'une des modalités de contrôle ou retardant excessivement son choix ;
- le contribuable choisit une option impossible à mettre en œuvre pour des raisons techniques ou pratiques ;
- le contribuable ne présente pas les informations, données et traitements informatiques ainsi que la documentation visés au deuxième alinéa de l'[article L. 13 du LPF](#) ;
- les données ne sont pas disponibles pour la réalisation de la vérification ;
- les données sont disponibles, mais le contrôle ne peut être mené à son terme du fait de circonstances imputables au comportement du contribuable, à l'organisation de l'entreprise ou à un tiers prestataire notamment ;
- les traitements réalisés à partir des données disponibles dans l'entreprise ne répondent pas aux demandes de l'administration ;
- les traitements ne sont pas réalisés dans un délai compatible avec les exigences du contrôle.

Ces différentes situations peuvent être cumulatives. Elles sont purement illustratives et non limitatives.

### **530**

Dans ces cas, les bases d'imposition sont évaluées d'office pour tout ou partie des résultats, après la rédaction d'un procès-verbal de carence, consécutif à la non-réalisation d'une demande de traitements prévue par le II de l'[article L. 47 A du LPF](#), dans des délais compatibles avec le contrôle.

### **540**

La sanction spécifique prévue à l'[article 1732 du CGI](#) (majoration au taux de 100 %) a vocation à s'appliquer.

## **E. Sanctions du non-respect des dispositions du II de l'article L. 47 A du LPF**

---

## 1. Présentation générale

---

### 550

Conformément aux dispositions de l'[article 1729 H du CGI](#) « donne lieu à l'application d'une amende égale à 5 000 euros ou en cas de rectification et si le montant en est plus élevé, d'une majoration de 10 % des droits mis à la charge du contribuable :

1° le défaut de présentation des documents, données et traitements nécessaires à la mise en œuvre des investigations prévues au II de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales ;

2° le défaut de mise à disposition des copies des documents, données et traitements soumis au contrôle dans les délais et selon les normes prévues au II de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales ».

Ainsi cette amende est applicable :

- lorsque les copies des documents, données et traitements mentionnés au b et au c du II de l'[article L. 47 A du LPF](#) ne sont pas remises à l'administration ;

- lorsque les copies des documents, données et traitements mentionnés au b et au c du II de l'article L. 47 A du LPF sont remises après le délai de quinze jours à compter respectivement de la demande des copies rédigée par l'administration ou de la formalisation par écrit de son choix par le contribuable ;

- lorsque les documents, données et traitements soumis au contrôle mentionnés au a du II de l'article L. 47 A du LPF ne sont pas présents sur le matériel de l'entreprise mis à disposition de l'administration ;

- lorsque les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle mentionnées au b et au c du II de l'article L. 47 A du LPF ne sont pas conformes aux normes prévues à l'[article A. 47 A-2 du LPF](#).

## 2. Modalités de mise en œuvre de l'amende

---

### 560

L'amende s'applique sur les seuls droits issus des rehaussements que l'administration a proposé du fait de l'impossibilité de la mise en œuvre de la procédure de traitements informatiques. Elle s'applique également aux seuls droits issus des rehaussements relatifs aux copies des documents, données et traitements qui soit ont été remis par le contribuable après l'expiration du délai de quinze jours prévu par la loi, soit n'ont pas été remis du tout.

Elle ne s'applique qu'une fois au titre d'un même exercice, même en cas de traitements multiples au cours du contrôle.