RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-PGR-20-10-20171004
Date de publication : 04/10/2017
Date de fin de publication : 30/10/2019

CF - Garanties applicables lors de l'exercice du contrôle - Information du contribuable, envoi d'un avis de vérification et mise à disposition de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Prescription du droit de reprise de l'administration et garanties du contribuable
Titre 2 Garanties applicables lors de l'exercice du contrôle
Chapitre 1: Information du contribuable, envoi d'un avis de vérification et mise à disposition de la Charte du contribuable vérifié

Sommaire :

I. Avis de vérification de comptabilité, de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ou d'examen de comptabilité
A. Dispositions communes à l'avis de vérification de comptabilité, à l'avis de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle et à l'avis d'examen de comptabilité
1. Envoi ou remise obligatoire de l'avis de vérification
a. Modalités de l'envoi de l'avis de vérification
b. Cas de l'absence du contribuable
c. Cas d'une notification en poste restante
d. Remise en main propre de l'avis de vérification
2. Mentions obligatoires
3. Personnalisation des voies de recours offertes aux contribuables vérifiés
B. Dispositions particulières à l'avis de vérification de comptabilité, à l'avis de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle et à l'avis d'examen de comptabilité
1. L'avis de vérification de comptabilité (imprimé n° 3927-SD)
a. Envoi de l'avis de vérification
b. Cas du report de la date de la première intervention
c. Cas de l'intervention inopinée
1° Définition et portée du contrôle inopiné
a° Le contrôle inopiné
b° Les constatations matérielles
c° Copie et emport de fichiers informatiques
2° Modalités d'exercice du contrôle inopiné
a° Le début des opérations
b° Le déroulement proprement dit des opérations
3° Opposition éventuelle au contrôle inopiné
4° Poursuite de la vérification de comptabilité

2. L'avis de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (imprimé n° 3929-SD)
a. Opérations de contrôle assimilables à un ESFP
1° Examen des comptes financiers personnels
2° Série de recherches concernant un contribuable
b. Adresse à laquelle doit être envoyé l'avis de vérification portant ESFP
1° L'adresse du domicile est identique à celle du lieu d'exploitation
2° Le domicile et le lieu d'exploitation sont situés à des adresses différentes
3° L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle fait suite à la vérification de la comptabilité de l'exploitation d'un des conjoints
3. L'avis d'examen de comptabilité (imprimé n° 3923-EC-SD)
II. Charte des droits et obligations du contribuable vérifié

I. Avis de vérification de comptabilité, de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ou d'examen de comptabilité

1

Le service a l'obligation stricte d'informer préalablement et par écrit le contribuable de la vérification dont il sera l'objet.

Pour ce faire, il dispose de trois types d'avis :

- l'avis de vérification de comptabilité (imprimé n° **3927-SD**, CERFA n° 11873) ;

- l'avis d'examen de comptabilité (imprimé n° **3923-EC-SD**, CERFA n°15633)

- l'avis de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle "ESFP" (imprimé n° **3929-SD**, CERFA n° 11872).

Ces trois avis satisfont, grâce aux différentes formules pré-imprimées qu'ils comportent, à l'obligation imposée par le législateur.

remarque : Des modèles d'avis de vérification n°s **3923-EC-SD**, **3927-SD** et **3929-SD** sont disponibles dans la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

A. Dispositions communes à l'avis de vérification de comptabilité, à l'avis de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle et à l'avis d'examen de comptabilité

10

Si ces trois avis concernent des opérations de contrôle différentes, ils ont cependant des effets semblables quant à l'information des contribuables vérifiés.

1. Envoi ou remise obligatoire de l'avis de vérification

20

L'article L. 47 du livre des procédures fiscales (LPF) fait obligation au service de procéder à l'envoi ou à la remise d'un avis de vérification dès lors que le contrôle envisagé s'analyse, comme une vérification de comptabilité ou un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle. Cet article fait également obligation au service de procéder à l'envoi préalable d'un avis d'examen de comptabilité au contribuable.

Ainsi, quel que soit le contrôle dont il est l'objet, le contribuable doit être prévenu dans les formes légales qu'une vérification le concernant va être engagée, sous peine de nullité de la procédure (sur les effets de cette nullité, BOI-CF-PGR-20-20 au I-B § 50).

a. Modalités de l'envoi de l'avis de vérification

30

L'avis de vérification (cf. **I § 1**), lorsqu'il est acheminé par la poste, est envoyé en recommandé avec avis de réception, soit au domicile du contribuable, soit au lieu du principal établissement. Il peut également être adressé au siège ou au lieu de direction effective, lorsque ces notions correspondent en fait au lieu de dépôt de la déclaration.

L'avis de vérification est adressé soit au contribuable (personne physique), soit au dirigeant légal de l'entreprise désigné ès qualités (personne morale) : président du conseil d'administration ou président-directeur général dans une société anonyme, gérant dans une société à responsabilité limitée (le nom du dirigeant ne doit pas en règle générale, être indiqué).

Dans les situations particulières ci-après, l'avis est adressé :

- en cas de redressement et de liquidation judiciaires, soit à l'administrateur judiciaire, si celui-ci est chargé d'une mission d'administration, soit au contribuable dans le cas contraire ou en cas de procédure simplifiée ;

- en cas de décès, à la succession ouverte au nom du contribuable ;

- en cas d'indivision successorale et en l'absence d'une société de fait, à chaque coïndivisaire (voir en ce sens, CE, arrêt du 13 mars 1998, n° 163108).

- à l'entreprise en cas de société de fait (voir en ce sens, CE, arrêt du 18 mai 1979, n° 09540).

b. Cas de l'absence du contribuable

40

Un avis de vérification est régulièrement notifié lorsqu'il est remis à l'adresse du contribuable même si, en l'absence de ce dernier, cette remise est effectuée entre les mains d'un tiers. Il appartient, en effet, à l'intéressé qui, au cas particulier était en vacances, de prendre les mesures nécessaires pour faire suivre son courrier pendant son absence (CE, arrêt du 12 mai 1976, req. n° 94895).

La jurisprudence admet la régularité d'une proposition de rectification dont l'accusé de réception n'est pas signé par le contribuable lui-même ou son fondé

de pouvoir mais par un tiers ayant avec lui des liens suffisants d'ordre personnel ou professionnel. Il appartient au destinataire du pli recommandé qui a été délivré à son adresse d'établir que la personne à laquelle le pli a été remis et qui a signé l'accusé de réception n'était pas autorisée à le recevoir (CE, arrêt du 13 novembre 1998, n° 164143).

c. Cas d'une notification en poste restante

50

Est régulière la procédure de vérification dont l'engagement a été annoncé par un avis, transmis au nom du contribuable à la poste restante, où il a été tenu à sa disposition pendant le délai réglementaire, avant d'être renvoyé à son expéditeur (CE, arrêt du 23 octobre 1989, n° 80785).

d. Remise en main propre de l'avis de vérification

60

Une notification d'avis de vérification par remise de la main à la main n'est pas irrégulière (CE, arrêt du 23 mars 1992, n°s 99425 et 99426). Toutefois, dans cette situation, il conviendra de ne pas commencer les opérations de vérification avant que le contribuable ait pu disposer d'un délai suffisant, entre la remise manuelle de l'avis et la première intervention, pour pouvoir se faire assister d'un conseil de son choix.

2. Mentions obligatoires

70

À peine de nullité de la procédure, l'avis de vérification doit mentionner :

- que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil au cours de la vérification (BOI-CF-PGR-20-20). Cette mention est d'ailleurs pré-imprimée sur les avis n° **3923-EC-SD** (CERFA n°15633) n° **3927-SD** (CERFA n°11873) et n° **3929-SD** (CERFA n° 11872) ;

- les années soumises à vérification.

remarque : Les modèles d'avis de vérification n°s **3923-EC-SD**, **3927-SD** et **3929-SD** sont disponibles dans la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

3. Personnalisation des voies de recours offertes aux contribuables vérifiés

80

La personnalisation des voies de recours répond au souci de permettre aux contribuables, peu familiarisés avec l'organisation administrative, de s'adresser aux supérieurs hiérarchiques de l'agent vérificateur, c'est-à-dire à l'inspecteur divisionnaire ou principal et au directeur, ou à un de ses collaborateurs.

Pour que les contribuables puissent plus commodément utiliser cette faculté d'évocation, il importe qu'ils soient mieux renseignés sur la désignation du fonctionnaire susceptible de les entendre au nom

du directeur qu'il s'agisse des services déconcentrés (directions départementales ou régionales des finances publiques et directions spécialisées) ou des services à compétence nationale.

Aussi le nom et l'adresse administrative de cet interlocuteur, ainsi que le nom de l'inspecteur divisionnaire ou principal qui est le supérieur hiérarchique direct du vérificateur, sont portés à la connaissance des contribuables vérifiés au moyen d'une mention figurant sur l'avis de vérification.

90

Bien entendu, le recours du contribuable auprès de l'inspecteur divisionnaire ou principal ou du représentant du directeur n'a pas pour effet d'interrompre les opérations de contrôle qui sont poursuivies jusqu'à leur terme.

Toutefois, lorsque le représentant du directeur sera saisi de difficultés sérieuses (par exemple, risque de trouble de l'ordre public, voies de fait), il pourra décider la suspension de la vérification, en prenant les précautions nécessaires pour que cette mesure ne puisse être interprétée comme un abandon du contrôle aussi bien par le contribuable que par le vérificateur.

Il va sans dire enfin, que dans ce cas, le représentant du directeur devra s'efforcer de régler de toute urgence les difficultés soulevées afin de permettre à la vérification de reprendre son cours normal le plus rapidement possible.

D'une manière générale d'ailleurs, les agents saisis d'un recours doivent statuer dans les délais les plus brefs.

100

La Cour de cassation (Cass. com, arrêt du 20 octobre 1998, n° 96-20960) a jugé que l'intervention de l'interlocuteur départemental n'est envisagée que dans le cadre d'un contrôle sur place.

Ainsi, l'administration peut valablement s'abstenir de donner suite à la demande du contribuable tendant à la saisine de l'interlocuteur départemental lorsque la procédure de contrôle mise en œuvre n'est pas un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle, une vérification de comptabilité ou un examen de comptabilité.

En effet, cette garantie est mentionnée dans la charte du contribuable vérifié prévue au quatrième alinéa de l'article L. 10 du LPF qui ne vise que les modalités de contrôle effectuées dans le cadre de l'article L. 12 du LPF, de l'article L. 13 du LPF et de l'article L. 13 G du LPF.

Elle ne peut donc être invoquée dans le cadre du contrôle des déclarations de succession qui est un contrôle sur pièces.

B. Dispositions particulières à l'avis de vérification de comptabilité, à l'avis de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle et à l'avis d'examen de comptabilité

1. L'avis de vérification de comptabilité (imprimé n° 3927-SD)

a. Envoi de l'avis de vérification

110

L'avis de vérification doit être adressé par pli recommandé avec avis de réception. Il est d'usage d'effectuer cet envoi trois semaines environ avant la date prévue pour la première intervention.

Toutefois, le contribuable ne peut arguer de l'impossibilité pour lui de se faire assister d'un conseil dès lors que ce délai est égal à deux jours francs (cf. I-B-1-c-3° § 210).

Conformément aux mentions pré-imprimées, le jour et l'heure de l'intervention du vérificateur ainsi que l'indication des exercices comptables soumis au contrôle doivent être précisés avec soin.

Remarque : Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, l'article L. 47 A du LPF prévoit que le contribuable doit également être informé des noms et adresses administratives des agents assistant le vérificateur.

b. Cas du report de la date de la première intervention

120

Le contribuable peut solliciter le report de l'intervention. Dans ce cas, le service invite le contribuable à formuler sa demande par écrit. Il convient, en principe, de n'examiner cette dernière favorablement que si les raisons invoquées paraissent sérieuses.

Dans un tel cas, l'administration peut se limiter à acter par pli recommandé avec avis de réception la date fixée pour la nouvelle intervention sans avoir à adresser au contribuable un nouvel avis de vérification (CE, arrêt du 31 mai 2000, n° 178122).

Lorsque l'administration prend l'initiative du report de la date initialement prévue pour la première intervention sur place, elle n'est pas tenue d'envoyer ou de remettre au contribuable un nouvel avis de vérification. Dans ce cas, elle doit informer l'intéressé en temps utile, et par l'envoi d'un courrier recommandé avec accusé de réception, de la nouvelle date retenue afin de lui permettre de se faire assister d'un conseil de son choix (voir en ce sens : CE, arrêt du 28 juillet 2000, n° 185401).

130

Il est à remarquer que c'est du jour de la première intervention sur place que le délai de trois mois prévu à l'article L. 52 du LPF (BOI-CF-PGR-20-30) commence à courir.

c. Cas de l'intervention inopinée

140

Dans certains cas, il est procédé à une intervention inopinée : par exemple dans le cas où le vérificateur veut procéder à un inventaire réel du stock et craint que l'avis de vérification n'amène le contribuable à faire disparaître la preuve d'opérations d'achats ou de ventes sans factures.

Le dernier alinéa de l'article L. 47 du LPF précise qu'en cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de constatation matérielle. L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue d'un délai raisonnable permettant au contribuable de se faire assister par un conseil.

1° Définition et portée du contrôle inopiné

a° Le contrôle inopiné

150

Le contrôle inopiné a pour objet de procéder à des constatations matérielles qui perdraient toute leur valeur si elles étaient différées. Ces simples constatations se distinguent de l'examen critique des documents comptables ainsi que du rapprochement de ces derniers avec les déclarations souscrites par le contribuable vérifié. Le législateur a, en conséquence, considéré qu'elles pouvaient être effectuées d'une manière inopinée et que la présence d'un conseil n'était pas indispensable à ce stade de la vérification.

Ce contrôle inopiné se distingue également de l'exercice du droit de communication conféré à l'administration par les dispositions de l'article L. 81 du LPF à l'article L. 96 J du LPF qui consiste à prendre connaissance et à relever, de manière passive, certains documents ou écritures comptables.

b° Les constatations matérielles

160

Selon la jurisprudence du Conseil d'État, les constatations matérielles exposées ci-après peuvent être effectuées dans le cadre d'un contrôle inopiné :

- la constatation de l'existence des moyens de production. Il s'agit là d'un inventaire physique des moyens immobiliers, mobiliers et humains mis en œuvre dans l'entreprise industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale ou agricole ;

- la constatation des matières et éléments en stock. L'inventaire physique du stock est effectué à la date de l'intervention et la valeur peut en être déterminée ;

- la constatation de l'existence et de l'état des documents comptables. Si le service est en droit d'exiger la présentation des documents comptables et assimilés, il ne peut en analyser leur contenu. Il doit néanmoins arrêter à la dernière écriture les documents présentés (mentions des nom et qualité de l'agent intervenant, date de l'opération et signature) ;

- inventaire des valeurs en caisse. La caisse est arrêtée au moment de l'intervention sans aucun rapprochement avec les écritures du compte correspondant ;

- relevé des prix pratiqués. Le service procède, en magasin, aux relevés des prix pratiqués par article vendu au vu des étiquettes ou des panneaux d'affichage de prix. Le contrôle de la marge brute pratiquée dans l'entreprise n'est pas effectué à ce stade.

> *Dans la ligne de la jurisprudence de la Chambre criminelle de la Cour de cassation du 11 janvier 1993 (n° 91-84706) , le juge administratif juge régulier un contrôle inopiné mené par un vérificateur qui procède simultanément à un inventaire du stock et à un relevé des prix de vente pratiqués, à partir de simples constatations matérielles (CE, arrêt du 29 décembre 1999, n° 189591).*

c° Copie et emport de fichiers informatiques

165

Le III de l'article L. 47 A du LPF permet au vérificateur de réaliser le jour du contrôle inopiné, deux copies des fichiers informatiques et d'emporter l'une d'entre elles.

Les particularités liées au caractère informatique de cette procédure sont décrites au BOI-CF-IOR-60-40-40.

2° Modalités d'exercice du contrôle inopiné

a° Le début des opérations

170

Le contrôle inopiné s'inscrit dans le cadre de la vérification de comptabilité. Il doit donc débuter par la remise, en main propre, au contribuable ou à son représentant, d'un avis de vérification de comptabilité devant comporter toutes les mentions prévues par les dispositions en vigueur.

Dès remise de l'avis de vérification, le contribuable est invité à accuser réception de l'original de l'avis sur une copie de celui-ci.

b° Le déroulement proprement dit des opérations

180

Le lieu

Le vérificateur intervient au principal établissement de l'entreprise vérifiée ou au lieu du siège social ou de la direction effective de l'entreprise et dans tous les locaux professionnels, où les constatations peuvent être opérées.

Dans le cas où la comptabilité n'est pas conservée au lieu du principal établissement, du siège social ou de la direction effective de l'entreprise, toutes indications utiles doivent être communiquées au vérificateur pour que le service puisse en constater l'existence et l'état à l'endroit où elle se trouve.

190

Les intervenants

Les opérations de contrôle se déroulent en présence du contribuable ou de son représentant.

Le représentant est une personne qui, de par sa position ou de par un mandat régulier, a qualité pour agir au nom du contribuable (BOI-CTX-PREA-10-60).

Par ailleurs, selon la jurisprudence du Conseil d'État résultant des arrêts n° 25566 du 29 juillet 1983, le conjoint qui participe à la gestion de l'entreprise peut, en l'absence temporaire du contribuable, valablement recevoir l'avis de vérification.

Le contrôle inopiné peut être entrepris immédiatement en la seule présence du conjoint qui doit être regardé comme habilité à signer l'état dressé contradictoirement (cf. I-B-1-c § 140).

Les opérations de contrôle sont menées par le vérificateur, compétent pour procéder au contrôle des déclarations au sens de l'article 350 terdecies de l'annexe III au CGI (et sur la base d'arrêtés spécifiques pour les vérificateurs des directions de contrôle fiscal et des services à compétence nationale, BOI-CF-DG-30).

Celui-ci peut faire appel à l'assistance d'autres agents.

200

La fin de l'opération

À l'issue de l'intervention, un état est dressé contradictoirement par le vérificateur et le contribuable.

Cet état doit préciser :

- les nom et qualité des agents ayant procédé aux constatations ;

- les lieux d'intervention ;

- les constatations effectuées.

Cet état est établi en double exemplaire. Le contribuable ou son représentant est invité à le signer.

En cas de refus de signature, l'agent en porte mention sur les deux exemplaires de l'état.

3° Opposition éventuelle au contrôle inopiné

210

Si le contribuable s'oppose totalement ou partiellement au déroulement complet du contrôle inopiné, il encourt les conséquences suivantes :

- sanctions pour opposition à fonctions en application du 1 de l'article 1746 du code général des impôts (CGI) ;

- mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office des bases d'imposition en application de l'article L. 74 du LPF, lorsque le contribuable refuse de communiquer sa comptabilité ou tente de faire obstacle à l'exercice du contrôle, notamment lorsqu'il use d'atermoiements pour ne pas présenter sa comptabilité en invoquant, par exemple, des circonstances peu plausibles ou en n'en produisant que des éléments épars.

4° Poursuite de la vérification de comptabilité

220

La dernière phrase de l'article L. 47 du LPF précise que l'examen au fond des documents comptables, c'est-à-dire la deuxième phase de la vérification de comptabilité, ne peut commencer qu'à l'issue d'un délai raisonnable permettant au contribuable de se faire assister par un conseil.

Le Conseil d'État a fixé à deux jours francs le délai minimum dont doit disposer le contribuable pour se faire assister d'un conseil.

Pour le calcul de ce délai, il convient de ne retenir :

- ni le jour de réception de l'avis de vérification ;

- ni le jour du début du contrôle ;

- ni les samedis, dimanches et jours fériés.

Dès lors, est irrégulière une vérification de comptabilité qui commence le surlendemain du jour où le contribuable a reçu l'avis (CE, arrêt du 14 mars 1990, n° 65110).

Il est rappelé que, sauf preuve contraire, la date de début d'une vérification de comptabilité est celle qui figure sur l'avis de vérification (CE, arrêts du 1er février 1989, n° 68348 et 68625) et que les erreurs matérielles entachant la proposition de rectification sont sans incidence à cet égard (CAA Bordeaux, 2 juillet 1990, n° 89BX00552).

Par ailleurs, lorsqu'il est établi que les opérations de contrôle prématuré n'ont porté que sur une fraction de la période vérifiée, seules les impositions correspondant à cette période sont annulées (CE, arrêt du 14 mars 1990, n° 65110 et CAA Paris, 10 juillet 1990, n° 89PA00484).

2. L'avis de vérification portant examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (imprimé n° 3929-SD)

230

Dès lors que le service envisage de procéder à un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle, un avis de vérification doit être remis ou envoyé par pli recommandé au domicile du contribuable.

L'administration doit l'informer en temps utile pour qu'il puisse faire appel à un conseil de son choix.

Le Conseil d'État a fixé à deux jours francs le délai minimum dont doit disposer le contribuable pour se faire assister d'un conseil.

Pour le calcul de ce délai, il convient de ne retenir :

- ni le jour de réception de l'avis de vérification ;

- ni le jour du début du contrôle ;

- ni les samedis, dimanches et jours fériés.

Ainsi, est jugée irrégulière une VASFE (ancienne dénomination de l'ESFP) annoncée par un avis remis le vendredi et débutant le mardi suivant (CE, arrêt du 25 avril 1990, n° 76752).

240

Un avis d'ESFP (n° **3929-SD**, CERFA N° 11872) doit être remis ou adressé au contribuable, même si le contrôle prévu est précédé d'une vérification de comptabilité portant sur un revenu catégoriel (bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux, bénéfices agricoles) qui a

nécessité l'envoi d'un avis n° **3927-SD** (CERFA n° 11873) (cf. également I-B-2-a-2° § 280).

a. Opérations de contrôle assimilables à un ESFP

250

Le point de savoir si une opération donnée constitue ou non un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle est une question de fait.

Afin d'éviter l'annulation ultérieure de l'examen pour un motif de forme, un avis n° **3929-SD** (CERFA N° 11872) doit être systématiquement envoyé avant le commencement de toute opération de contrôle dans les deux cas suivants :

1° Examen des comptes financiers personnels

260

Il est rappelé que, sauf circonstances particulières, les relevés des comptes financiers d'un contribuable vérifié doivent d'abord être demandés à l'intéressé et non à son établissement financier.

Lorsque cette demande concerne les comptes financiers personnels, et a pour objet de contrôler l'assiette de l'impôt sur le revenu de l'intéressé, elle doit être précédée d'un avis de commencement d'ESFP.

L'expression « comptes financiers » englobe les comptes ouverts auprès d'un établissement financier, établi en France ou à l'étranger, les comptes postaux, les comptes ouverts auprès du Trésor, les comptes de livrets d'épargne ou d'épargne-logement, les comptes de titres, les comptes courants en entreprises.

270

La règle indiquée ne s'applique pas à quatre types de démarche :

- les demandes de relevés de comptes dont le caractère mixte est établi effectuées dans le cadre d'une vérification de comptabilité, l'examen de ces documents ne pouvant être considéré comme l'engagement d'un ESFP (BOI-CF-IOR-60-10 au I § 1 à 80) ;

- les demandes de relevés financiers adressées au contribuable afin de contrôler l'assiette d'impôts autres que l'impôt sur le revenu notamment (examen ayant pour objet de s'assurer qu'un héritier a bien déclaré l'intégralité des fonds recueillis d'une succession); en pareil cas, la demande de communication des relevés financiers doit préciser expressément son objet et la période pour laquelle la production est demandée. Les rectifications éventuelles doivent être limitées à cet objet (CE, arrêt du 2 juin 1999, n° 184896) ;

- les demandes limitées à certaines opérations, formulées auprès d'établissements bancaires, postaux ou autres et concernant des tiers en relation avec l'entreprise vérifiée ou le contribuable objet d'un ESFP. En effet, ces demandes sont présentées dans le cadre de l'exercice, non pas des pouvoirs de vérification dont dispose l'administration, mais de son droit de communication ;

Si l'examen des renseignements ainsi obtenus de l'établissement financier débouche sur une demande d'explication au contribuable, un avis de commencement d'ESFP lui sera adressé au préalable, à moins que la demande ne présente qu'un caractère ponctuel.

- l'examen de relevés de compte effectué dans le cadre des dispositions de l'article L. 10-0 A du LPF (BOI-CF-IOR-60-70).

2° Série de recherches concernant un contribuable

280

Lorsque le service s'apprête à entreprendre une série de recherches auprès de tiers sur le train de vie ou les éléments patrimoniaux d'un contribuable donné, en vue de vérifier sa situation au regard de l'impôt sur le revenu, il doit adresser à l'intéressé un avis de commencement d'ESFP.

Cette directive ne concerne pas les opérations collectives de recoupement concernant, non un contribuable donné, mais un certain nombre de contribuables ayant, par exemple, effectué une dépense ou encaissé une recette d'un type donné.

b. Adresse à laquelle doit être envoyé l'avis de vérification portant ESFP

1° L'adresse du domicile est identique à celle du lieu d'exploitation

290

L'avis de vérification n° **3929-SD** (CERFA n°11872) est envoyé, en pareil cas, à l'adresse commune au domicile et au lieu d'exploitation.

2° Le domicile et le lieu d'exploitation sont situés à des adresses différentes

300

L'avis de vérification n° **3929-SD** (CERFA n°11872) doit être envoyé au domicile du contribuable dont l'adresse figure sur la déclaration des revenus n° **2042** (CERFA n° 10330) des contribuables.

3° L'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle fait suite à la vérification de la comptabilité de l'exploitation d'un des conjoints

310

L'avis de vérification de comptabilité n° **3927-SD** (CERFA n°11873) a été envoyé au lieu de l'activité du conjoint exploitant. L'avis d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (imprimé n° **3929-SD**, CERFA n° 11872)) doit être envoyé au nom du foyer précédé de la mention « Monsieur ou Madame », à l'adresse où est souscrite la déclaration des revenus n° **2042** (CERFA n° 10330).

3. L'avis d'examen de comptabilité (imprimé n° 3923-EC-SD)

315

Conformément aux mentions pré-imprimées, la période et les impôts visés par le contrôle sont indiqués sur l'avis d'examen de comptabilité n°**3923-EC-SD** (CERFA n° 15633).

Ce dernier indique également que les fichiers des écritures comptables doivent être adressés sous quinze jours à compter de la réception de l'avis, sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées à l'article A. 47 AA-1 du LPF qui renvoie expressément à celles de l'article A. 47 A-1 du LPF.

Ce document précise par ailleurs au contribuable les modalités de déroulement de la procédure d'examen de comptabilité et notamment que les échanges avec le service pourront avoir lieu par courriel, téléphone ou dans les locaux de l'administration et non dans ceux de l'entreprise. Ces échanges sont la garantie d'un débat contradictoire.

II. Charte des droits et obligations du contribuable vérifié

320

Conformément à l'article 86 de la loi n°2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, qui a modifié l'article L. 10 du LPF et l'article L. 47 du LPF, la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est mise à la disposition de l'ensemble des contribuables vérifiés sous format dématérialisé.

remarque : La charte qui est mise à jour annuellement peut être consultée sur le site internet de l'administration fiscale www.impots.gouv.fr.

Il est cependant possible au contribuable vérifié d'obtenir la remise d'une charte sous format papier sur simple demande de sa part. Cette demande n'obéit à aucun formalisme et peut intervenir à tout moment au cours du contrôle, jusqu'à la mise en recouvrement des impositions.

La charte des droits et obligations du contribuable vérifié permet à l'intéressé d'être informé du déroulement des contrôles (vérification de comptabilité, examen de comptabilité ou examen contradictoire de la situation fiscale personnelle), de ses obligations ainsi que des garanties dont il bénéficie. Les dispositions contenues dans la charte sont opposables à l'administration en application du quatrième alinéa de l'article L. 10 du LPF.

Les dispositions de l'article L. 10 du LPF modifiées par l'article 86 de la loi n°2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 sont applicables à compter des avis de vérification adressés ou remis à partir du 1er janvier 2016.

330

En revanche, en cas de contrôle inopiné la charte est remise en main propre lors de la première intervention sur place. Le service doit porter en marge de la copie de l'avis qu'il conserve la mention suivante : « un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vous a été remis le ... » et demander au contribuable d'apposer sa signature à la suite de cette mention.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 19/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/236-PGP.html/identifiant=BOI-CF-PGR-20-10-20171004