

DROIT CHRISTIAN BUR (*)

Les contrôles fiscaux informatisés légalisés

Une instruction du 6 mars 2008, commentant la loi de Finances rectificative pour 2007, légalise l'utilisation des contrôles fiscaux informatisés.

Le temps du vérificateur fiscal avec papier et crayon est révolu ; la panoplie 2008 du parfait contrôleur se compose d'un ordinateur et d'ACL (Audit Control Language), un puissant outil d'audit informatique. L'ACL est un applicatif d'origine canadienne dont la Direction générale des impôts (DGI) a acquis, comme un grand nombre d'administrations fiscales nationales, les droits d'utilisation. Avec cet outil, l'objectif est de conduire 20 % des contrôles fiscaux en entreprise.

Permettant d'accéder à tout format de fichiers (Excel, fichiers plats, fichiers txt...) voire d'agréger des sources différentes pour obtenir un fichier unique, ACL permet notamment de trier, fil-

trer, stratifier, classer par antériorité une population donnée et d'en dégager des statistiques. Une commande permet une recherche instantanée de doublons ou d'omissions dans une séquence (de factures par exemple). Les fonctions d'un tableur de type Excel y sont associées et une sortie automatique des résultats sous forme de graphique est possible.

Mais la nécessité de disposer de fichiers dématérialisés pour utiliser ACL posait avant 2008 un problème procédural puisque « l'emport ACL » (de fichiers) n'était pas spécifiquement prévu par les dispositions du LPF (1), qui, selon des règles inchangées depuis leur adoption en 1990, permettent au contribuable – lorsque sa comptabilité est tenue selon

des procédés informatiques – de choisir librement entre trois formes de traitement (LPF : article L47A-II) : réalisation, soit par le BVCiste (2) sur le matériel de l'entreprise (1), soit par le contribuable sur son propre matériel (2), soit par le BVCiste en dehors de l'entreprise à partir d'une copie des fichiers (3).

En pratique, les contrôleurs « incitaient » donc les chefs d'entreprise à choisir l'option (3) et à signer une lettre par laquelle ils reconnaissaient être informés de la procédure suivie. La loi de Finances rectificative pour 2007 (3) que vient de commenter une instruction du 6 mars 2008 (4) a légalisé cette formule. Paradoxalement, la légalisation de l'emport de fichiers destinée à venir au

secours des vérificateurs va limiter leurs droits ; elle impose aux conseils des entreprises de faire évoluer leur assistance.

L'emport de fichiers dématérialisés est désormais organisé par l'article L47A-I du LPF. Le texte laisse le libre choix à l'entreprise entre une remise de fichiers dématérialisés et une remise de fichiers papier.

L'option s'exerce au titre de l'obligation de représentation de la comptabilité (articles 54 du CGI et L102B du LPF sur l'obligation de conservation). Précédemment, lorsque l'original d'un document obligatoire était immatériel, car produit selon un procédé informatique, il devait être conservé et présenté sur un support informatique avec la fourniture d'un procédé de visualisation pour effectuer des recherches et des éditions. L'obligation de représentation peut désormais être satisfaite, si le contribuable en fait le choix, par la remise d'une copie des écritures comptables sous forme dématérialisée. Les fichiers des écritures comptables concernés regroupent l'ensemble des enregistrements informatiques qui constituent les écritures comptables de la comptabilité générale. Les fichiers autres n'ont pas vocation à faire l'objet d'un emport sous forme dématérialisée ; sont ainsi exclus les fichiers contenant les pièces justificatives. Les fi-

chiers remis doivent être restitués après utilisation et l'administration n'est pas en droit d'en conserver un double. Dans ce cadre, l'administration n'est pas tenue d'informer le contribuable sur les travaux effectués à partir des fichiers remis. Libre dans son action, le service ne peut cependant réaliser à cette occasion que des opérations simples : tris, classements, calculs (somme, multiplication...). Légalisée, la pratique de l'emport est donc facultative pour le contribuable, limitée aux écritures comptables et cantonnée dans l'utilisation.

Accompagner les clients

Observons que, en allant plus loin avec les fichiers par la réalisation d'opérations complexes, l'administration se rendrait coupable d'un détournement de procédure. Les traitements informatiques relèvent du dispositif précité de l'article L47A-II du LPF plus contraignant pour l'administration, qui doit se découvrir en précisant par écrit les traitements qu'elle envisage et les options ouvertes au contribuable. Celui-ci exprime son choix par écrit. S'il choisit de mettre lui-même en œuvre le traitement, il exécute les travaux décrits au préalable par requête et remet les résultats sous forme dématérialisée. Dans cette option est condamnée la méthode consistant pour le service à présenter

une requête aux fins d'obtenir un fichier de travail.

Bienvenues, ces clarifications ne dispensent pas les conseils assistant les entreprises lors des contrôles de faire évoluer leurs méthodes et leur expertise. L'emport de fichier rend, en effet, plus floue la frontière entre contrôle sur place pratiqué dans l'entreprise et contrôle sur pièces pratiqué dans les locaux de la DGI.

Pour faire vivre la garantie du débat oral et contradictoire avec un vérificateur loin de l'entreprise, les conseils devront accompagner leurs clients sur les travaux conduits par les BVCistes. Bien plus, connaître ACL sera la condition d'une défense efficace, pour examiner la validité des calculs effectués, aborder la question de la charge et/ou l'administration de la preuve dans les démonstrations chiffrées, débattre sur les traitements, faire l'analyse critique des options retenues, opérer un contrôle arithmétique, logique, juridique.

(*) *Avocat associé PDGB.*

(1) *Livre des procédures fiscales.*

(2) *Membre d'une BVCI (brigade de vérification des comptabilités informatisées).*

(3) *Article 18 de la loi de Finances rectificative (LFR).*

(4) *BOI 13L-2-08.*