Chapitre 3 – Contrôle sur place

1 Principes

La contribution tarifaire est contrôlée par la CNIEG selon les règles et sous les garanties et sanctions mentionnées au chapitre III du titre III et aux chapitres II et IV du titre IV du livre Ier et aux chapitres III et IV du titre IV du livre II du code de la sécurité sociale en vigueur à la date de la dernière loi de financement de la sécurité sociale. La caisse ne peut déléguer le contrôle de la contribution tarifaire.

Pour l'exercice de son contrôle, la CNIEG peut obtenir :

- de l'administration des impôts communication d'informations dans les conditions prévues à l'article L. 152 du livre des procédures fiscales ;
- de la Commission de régulation de l'énergie tout renseignement nécessaire à l'exécution de sa mission.

Le contrôle vise à s'assurer de la justesse des montants déclarés par chaque redevable. Il permet accessoirement de compléter le contrôle d'assujettissement pour vérifier l'exhaustivité des redevables qui se sont fait connaître auprès de la CNIEG.

Le contrôle se fait à l'initiative de la CNIEG. Aucune disposition légale ne fixe la périodicité des contrôles. Toutefois, celle-ci est liée généralement au délai de prescription.

2 Inspecteurs du recouvrement

Le contrôle est effectué par un ou plusieurs inspecteurs du recouvrement de la contribution tarifaire placés sous l'autorité du directeur de la CNIEG. Ceux-ci peuvent être accompagnés par un inspecteur stagiaire ou toute autre personne placée sous leur responsabilité. En leur qualité d'agents de la CNIEG, les inspecteurs et leurs accompagnateurs sont astreints au secret professionnel dans les mêmes conditions que les membres et agents de la Commission de régulation de l'énergie.

Les inspecteurs du recouvrement de la contribution tarifaire sont agréés et assermentés conformément à l'article L. 243-7 du code de la sécurité sociale.

2.1 Agrément

L'agrément est délivré par le directeur de la CNIEG. Cet agrément est formalisé par une décision du directeur notifiée à l'intéressé. La décision d'agrément est transmise au Directeur de la sécurité sociale pour publication au Bulletin officiel du ministère chargé de la sécurité sociale. L'agrément est valable sur l'ensemble du territoire français et couvre l'ensemble de sa carrière. L'inspecteur peut exercer sa mission dès la notification de la décision du directeur de la CNIEG et sans attendre la parution au bulletin officiel.

2.2 Assermentation

Avant d'entrer en fonctions, les inspecteurs prêtent, devant le tribunal d'instance de Nantes, serment de ne rien révéler des secrets de fabrication et en général des procédés et résultats d'exploitation dont ils pourraient prendre connaissance dans l'exercice de leur mission.

Toute violation de serment est punie des peines fixées par l'article 226-13 du code pénal.

3 Procédure de contrôle

Le contrôle de la contribution tarifaire est effectué dans les conditions prévues par l'article R. 243-59 du code de la sécurité sociale.

3.1 Avis de contrôle

Tout contrôle sur place est précédé de l'envoi par la CNIEG d'un avis adressé au redevable par lettre recommandée avec accusé de réception.

3.2 Charte du cotisant contrôlé

Cet avis mentionne qu'un document intitulé "Charte du cotisant contrôlé" présentant au cotisant la procédure de contrôle et les droits dont il dispose pendant son déroulement et à son issue, tels qu'ils sont définis par le code de la sécurité sociale, lui sera remis dès le début du contrôle et précise que ce document est consultable sur l'espace CTA du site internet de la CNIEG.

3.3 Assistance de tiers

Le redevable a le droit pendant le contrôle de se faire assister du conseil de son choix. Il est fait mention de ce droit dans l'avis de contrôle.

3.4 Obligations du redevable

Les redevables sont tenus de présenter aux inspecteurs du recouvrement de la contribution tarifaire tout document et de permettre l'accès à tout support d'information qui leur sont demandés par ces agents comme nécessaires à l'exercice du contrôle.

Il est toutefois interdit à l'inspecteur de rechercher les documents par lui-même et de procéder à leur saisie.

3.5 Lettre d'observations

A l'issue du contrôle, les inspecteurs du recouvrement communiquent au redevable un document daté et signé par eux mentionnant l'objet du contrôle, les documents consultés, la période vérifiée et la date de la fin du contrôle.

Ce document mentionne, s'il y a lieu, les observations faites au cours du contrôle, assorties de l'indication de la nature, du mode de calcul et du montant des redressements envisagés.

L'absence d'observations vaut accord tacite concernant les pratiques ayant donné lieu à vérification, dès lors que la CNIEG a eu les moyens de se prononcer en toute connaissance de cause. Le redressement ne peut porter sur des éléments qui, ayant fait l'objet d'un précédent contrôle auprès du même redevable, n'ont pas donné lieu à observations de la part de cet organisme.

Le cas échéant, il mentionne les motifs qui conduisent à ne pas retenir la bonne foi du redevable. Ce constat d'absence de bonne foi est contresigné par le directeur de la CNIEG.

3.6 Contestation

La lettre d'observations indique également au redevable qu'il dispose d'un délai de trente jours pour répondre par lettre recommandée avec accusé de réception, à ces observations et qu'il a, pour ce faire, la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix.

En l'absence de réponse du redevable dans le délai de trente jours, la CNIEG peut engager la mise en recouvrement de la contribution tarifaire, des majorations, intérêts de retard et pénalités faisant l'objet du redressement.

Lorsque le redevable a répondu aux observations avant la fin du délai imparti, la mise en recouvrement de la contribution tarifaire, des majorations, intérêts de retard et pénalités faisant l'objet du redressement ne peut intervenir avant l'expiration de ce délai et avant qu'il ait été répondu par l'inspecteur du recouvrement aux observations du redevable.

Les éléments apportés par le redevable à l'appui de sa contestation peuvent amener l'inspecteur du recouvrement à revoir sa position initiale. Il peut alors modifier ses observations ainsi que le montant du redressement envisagé qu'il peut réviser à la baisse comme à la hausse.

Dans tous les cas de figure, après examen de la contestation, l'inspecteur du recouvrement adresse sa réponse au redevable par lettre recommandée avec accusé de réception.

3.7 Procès-verbal

Après réception de la lettre d'observations ou le cas échéant de la réponse à la contestation par le redevable, l'accusé réception faisant foi, l'inspecteur du recouvrement transmet au pôle recouvrement de la CNIEG le procès-verbal de contrôle faisant état de ses observations, accompagné, s'il y a lieu, de la réponse de l'intéressé et de celle de l'inspecteur du recouvrement.

3.8 Notification administrative et mise en recouvrement

En cas de redressement, la CNIEG procède, par voie de mise en demeure, à la mise en recouvrement de la contribution tarifaire assortie le cas échéant des pénalités, majorations et intérêts de retard dus.

En cas de trop perçu, la CNIEG notifie le montant au redevable et les modalités de régularisation.

En cas d'observation avec ou sans redressement, la CNIEG notifie une décision administrative au redevable qui est tenu de se mettre en conformité pour l'avenir.

A compter de l'émission de la mise en demeure, la procédure suit les voies normales de recouvrement (cf. Chapitre 2 – Recouvrement de la CTA).

4 Contenu du contrôle

4.1 Informations, données, traitements

Le contrôle de la contribution tarifaire porte sur l’ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la détermination de l’assiette et du montant de la contribution tarifaire ainsi qu’à l’élaboration des déclarations et à la justification des éléments qu’elles contiennent.

A titre d'illustration et sans visée exhaustive, le contrôle peut porter sur la comptabilité du redevable, sur son système d'information et notamment son bordereau d'émission de factures, sur les contrats conclus avec ses clients, sur les factures en provenance des gestionnaires de réseau ou de leurs fournisseurs, etc.

4.2 Obligations des redevables

Les redevables sont tenus de présenter aux agents de la caisse chargés du contrôle tout document qui concourt ou justifie la détermination de l’assiette ou du montant de la contribution tarifaire et de permettre l’accès à tout support d’information qui leur est demandé pour permettre le contrôle de la contribution tarifaire.

Les informations, données et traitements informatiques doivent être conservées pendant toute la durée de prescription fixée par l'article L.244-3 du code de la sécurité sociale.

Ce délai doit permettre aux inspecteurs de contrôler la période couverte par le contrôle ainsi que

toutes les opérations de régularisation rétroactives éventuellement réalisées par les redevables au titre des exercices antérieurs et imputés sur l'un des exercices de la période contrôlée.

En l'absence de justification suffisante des opérations ayant donné lieu à une déduction de la contribution tarifaire sur la période contrôlée, cette déduction devient nulle et non avenue et fait l'objet d'un redressement.

5 Contrôle des comptabilités informatisées

5.1 Obligations générales du redevable

Le plan comptable général révisé de 1999 a transposé aux comptabilités informatisées les principes obligatoires de tenue des comptabilités « manuelles ». Le respect de ces principes est la condition nécessaire du caractère régulier, sincère et probant des comptabilités informatisées.

Les documents obligatoires à présenter sont :

- Les livres comptables ;
- La documentation comptable ;
- Les pièces justificatives.

Les principes relatifs aux écritures comptables informatisées sont :

- Le principe du caractère intangible ou de l'irréversibilité des écritures ;
- Le principe d'une procédure de clôture périodique des enregistrements chronologiques ;
- Le principe de la permanence du chemin de révision.

La conservation sur support papier de données immatérielles constituées ou reçues sur support informatique, n'est pas une solution alternative à la conservation informatisée pendant le délai couvert par le contrôle.

Si le redevable présente seulement sous forme papier des données originellement informatisées, elle ne remplit pas correctement son obligation de conservation et s'expose, le cas échéant, à un rejet de comptabilité.

En revanche, la conservation sur support informatique autorise le redevable à ne pas constituer d'archivage supplémentaire sur support papier, sauf les situations où le document papier original demeure indispensable comme le double original des déclarations de la contribution tarifaire dûment signé et marqué du cachet de l'entreprise.

Il appartient au redevable de prendre toute mesure pour conserver ou faire conserver la documentation, les données et traitements éventuellement créés ou détenus par un tiers.

Le redevable doit pouvoir justifier des procédures dont la mise en œuvre est de nature à permettre au redevable de satisfaire à ses obligations en matière de conservation :

- l'archivage ;
- la traçabilité des modifications ;
- la sécurisation du dispositif.

5.2 Informations, données et traitements informatiques

Un système informatisé est une combinaison de ressources matérielles et de programmes informatiques, qui permet :

- l'acquisition d'informations, selon une forme conventionnelle ;
- le traitement de ces informations ;
- la restitution de données ou de résultats, sous différentes formes.

Le périmètre de contrôle couvre les trois principales composantes d'un système informatisé :

- les données élémentaires ;
- les traitements ;
- la documentation.

Les données élémentaires

Elles sont définies par leur participation directe ou indirecte à l'élaboration des déclarations de la contribution tarifaire. Il s'agit de données immatérielles traitées par des procédés informatiques qui concourent à la constitution d'une écriture comptable, à la justification d'un événement ou d'une situation transcrite dans les livres, registres, documents, pièces et déclarations visés par le droit de contrôle. Cette définition répond à la nécessité légale de justifier les résultats produits par un système informatisé avec les données élémentaires ayant servi à leur élaboration, prises en compte dès leur origine, et non par des données agrégées résultant de traitements automatisés.

L'organisation des comptabilités informatisées et de leurs pièces justificatives repose fréquemment sur deux domaines, le domaine comptable et le domaine de gestion.

Le domaine comptable comprend les données immatérielles, traitées par des procédés informatiques, qui concourent directement à la constitution d'une écriture comptable ou à la justification d'un événement ou d'une situation transcrite dans les livres, registres, documents, pièces et déclarations contrôlés par la CNIEG.

A titre illustratif, les fichiers suivants appartiennent au domaine comptable : plan comptable, table des taux de C.T.A., fichier des écritures comptables, bordereau d'émission de factures.

Le domaine de gestion inclut les données immatérielles, traitées par des procédés informatiques, qui concourent indirectement à la constitution d'une écriture comptable ou à la justification d'un événement ou d'une situation transcrite dans les livres, registres, documents, pièces et déclarations contrôlés par la CNIEG

Les inspecteurs peuvent demander indistinctement, mais non limitativement, l'ensemble des éléments gérés par les systèmes informatisés de :

- comptabilité générale (livre-journal, balance, livre d'inventaire, etc...) ;
- comptabilité analytique ou budgétaire quand elle existe et qu'elle concourt indirectement à la constitution d'une écriture comptable ou à la justification d'un événement ou d'une situation transcrite dans les livres, registres, documents, pièces et déclarations contrôlés par l'administration (calcul des provisions, détermination de coûts de production, d'achat, de revient ou de transfert, des marges, etc....) ;
- gestion commerciale (articles, tarifs, factures, remises, clients, fournisseurs, etc...).

Les tables utilisées comme éléments de référence à titre de paramétrage ou de codification constituent également des données élémentaires comme par exemple les codes tarifs de vente, les codes tarifs d'acheminement, etc.

En revanche, les données relatives au fonctionnement de l'entreprise, sans lien direct ou indirect avec la comptabilité ou les déclarations obligatoires, n'entrent pas dans le champ d'application du contrôle.

L'étendue du domaine d'investigation est fonction des nécessités du contrôle et relève, en tout état de cause, de l'appréciation d'une situation de fait, soumise par définition, au contrôle ultérieur du juge du tribunal des affaires de sécurité sociale.

Les traitements

Il s'agit de l'ensemble des opérations réalisées par des moyens automatiques pour permettre l'exploitation des données élémentaires et notamment leur collecte, leur saisie, leur

enregistrement, leur modification, leur classement, leur tri, leur conservation, leur destruction, leur édition.

La reconstitution du chemin de révision implique qu'il soit possible de comprendre le fonctionnement et les conséquences des traitements mis en œuvre. Selon les nécessités du contrôle, il peut s'avérer nécessaire d'accéder aux versions archivées des programmes, afin de réaliser les tests nécessaires à la validation ou à la compréhension des résultats produits ou de la documentation présentée.

La documentation

L'article 410-4 du plan comptable général révisé de 1999 précise : *« L'organisation de la comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés implique l'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements, en vue, notamment, de procéder aux tests nécessaires à la vérification des conditions d'enregistrement et de conservation des écritures... »*

L'établissement de la documentation doit poursuivre deux objectifs complémentaires, l'un informatique, l'autre déclaratif.

L'objectif informatique

La documentation doit permettre à l'auditeur de connaître et de comprendre le système d'information mis en œuvre au cours de la période soumise au contrôle, y compris l'ensemble des évolutions significatives. Elle inclut toujours la description générale de l'ensemble du système d'information, l'inventaire et la description des matériels et logiciels utilisés, le plan d'archivage et des durées de rétention, la description des données et de leur structure.

La documentation est l'ensemble documentaire retraçant les différentes phases d'un processus de conception, d'exploitation et de maintenance d'un système informatique.

Cela comprend notamment :

- le dossier de conception générale ;
- le dossier des spécifications fonctionnelles ;
- les dossiers technique, organisationnel et d'architecture ;
- le dossier de maintenance ;
- le dossier d'exploitation ;
- le dossier utilisateur.

L'objectif déclaratif

La documentation doit décrire de façon suffisamment précise et explicite, les règles de gestion des données et des fichiers mises en œuvre dans les programmes informatiques, qui ont des incidences directes ou indirectes sur la formation des résultats pour la comptabilité et les déclarations de la contribution tarifaire.

L'organisation de la documentation

Le redevable détermine librement la composition et les formes de la documentation présentée selon l'organisation et les moyens informatiques disponibles. La présentation du code source peut constituer pour des systèmes assez simples une documentation suffisante, ou pour des environnements plus complexes, la base de la documentation.

Support documentaire

La documentation n'est pas nécessairement présentée sur support papier. Elle peut être établie et conservée de façon dématérialisée, sous réserve de garantir :

- sa pérennité et sa date précise ;
- l'accès sans entrave à l'intégralité de son contenu concernant la période vérifiée.

Langue

La documentation doit être tenue en français conformément à l'article 2 de la loi n°94-665 du 4 août 1994. A titre exceptionnel, il peut être admis que des langues courantes en informatique comme l'anglais soient utilisées mais dans ce cas, la traduction en français de tout ou partie de la documentation doit pouvoir être assurée rapidement.

5.3 Les traitements de contrôle

En présence d'une comptabilité informatisée, la CNIEG procède systématiquement à un audit informatique et à des traitements informatiques de contrôle visant à recalculer la contribution tarifaire sur toute ou partie des factures émises sur la période contrôlée. Ces opérations sont réalisées par un inspecteur du recouvrement ou par un vérificateur informatique, agent de la CNIEG, placé sous la responsabilité d'un inspecteur du recouvrement.

Les traitements de contrôle demandés à l'entreprise et leurs modalités de réalisation lui sont exposés dans le cadre du débat oral et contradictoire.

Le redevable peut demander à effectuer lui-même ou à faire effectuer par son prestataire de service tout ou partie des traitements nécessaires au contrôle. Dans ce cas, l'inspecteur du recouvrement précise par écrit les travaux à réaliser ainsi que le délai accordé pour les effectuer.

Les traitements de contrôle peuvent être menés de trois manières différentes à l'occasion d'un même contrôle et selon les objectifs poursuivis par les inspecteurs :

- traitements effectués par le vérificateur sur le matériel de l'entreprise ;
- traitements effectués par l'entreprise ;
- traitements effectués hors de l'entreprise.

Dans le cas d'un calcul de la contribution tarifaire pour contrôle, la CNIEG fournit au redevable un format du fichier d'extraction de données à remettre au vérificateur.

La remise des fichiers par le redevable 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.

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 redevable dans le cadre du débat oral et contradictoire : programmes, conditions d'exécution du ou des traitements et documentation informatique éventuellement créée à cet effet.

Au plus tard avant la mise en recouvrement, les copies sont restituées au redevable. La CNIEG ne conserve pas de copie des fichiers qui ont été transmis au-delà de la période d'extinction des procédures de recours.

Si, après restitution des copies de fichiers, le redevable conteste la validité des traitements effectués, il doit être en mesure de produire et transmettre à nouveau à la CNIEG des copies identiques aux premières. La CNIEG pourra ainsi ré-appliquer les traitements initiaux, voire y intégrer de nouveaux traitements tenant compte des observations du redevable.

5.4 Comptabilité informatisée non régulière et/ou non probante

Comme dans le cadre du contrôle des comptabilités « papier », les constatations effectuées sur place lors du contrôle d'une comptabilité informatisée peuvent conduire à considérer que la comptabilité informatisée est irrégulière et/ou non probante.

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 ;
- 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).

Les constatations matérielles sont formalisées par écrit dans la lettre d'observations. 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.

Dans ce cas, la reconstitution de l'assiette de la contribution tarifaire peut être réalisée au moyen des méthodes connues (calcul de coefficient, comptabilité, méthode statistique, par exemple). 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.

6 Taxation forfaitaire

Si les éléments produits par le redevable à l'occasion du contrôle ne permettent pas de déterminer l'assiette et le montant de la contribution tarifaire au cours des périodes contrôlées, l'inspecteur procède à la fixation forfaitaire de l'assiette et du montant dû selon les modalités mentionnées à l'article 9 du décret n°2005-278 du 24 mars 2005.

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 redevable s'abstient de répondre à la demande de vérification informatique ou la retarde excessivement ;
- le contribuable ne présente pas les informations, données et traitements informatiques ainsi que la documentation demandés ;
- 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 des inspecteurs ;
- 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.

L’assiette de la contribution tarifaire est alors établie par tout moyen de preuve dont peut disposer l’inspecteur pour approcher la réalité des sommes qui auraient dû être déclarées. Il peut se fonder sur les éléments portés sur les déclarations précédentes ou, à défaut, sur des éléments recueillis auprès de l’administration des impôts ou auprès de la Commission de régulation de l’énergie.

7 Redressement

Si les éléments produits par le redevable à l'occasion du contrôle permettent de déterminer l'assiette et le montant de la contribution tarifaire au cours des périodes contrôlées et qu'ils révèlent un écart en défaveur du régime spécial des IEG, il est procédé par l'inspecteur au redressement de l'assiette et du montant de la contribution tarifaire dû.

Ce redressement est calculé pour chacune des périodes déclaratives, c'est-à-dire le mois ou le trimestre selon le seuil déclaratif du redevable tel qu'il résulte des observations effectuées lors du contrôle.

Si un redevable a déclaré la contribution tarifaire trimestriellement sur la période contrôlée et qu'après vérification il s'avère qu'il devait déclarer mensuellement, l'inspecteur établira un redressement pour chaque mois considéré sans préjudice des sanctions qui s'attachent à ce manquement.

8 Obstacle à contrôle

Les redevables sont tenus de recevoir les inspecteurs du recouvrement de la contribution tarifaire à toute époque.

Le fait de faire obstacle à l'accomplissement des fonctions des inspecteurs du recouvrement, quel que soit leur cadre d'action, est puni de six mois d'emprisonnement et de 7 500 euros d'amende.

Les personnes morales peuvent être tenues pénalement responsables de la même infraction.

Dans cette hypothèse, la peine encourue par la personne morale est une amende dont le montant maximum est, en vertu de l'article 131-38 du code pénal, le quintuple de celui prévu pour les personnes physiques soit une amende maximum de 37 500 €.

Les dispositions du code pénal qui prévoient et répriment les actes de résistance, les outrages et les violences contre les officiers de police judiciaire sont, en outre, applicables à ceux qui se rendent coupables de faits de même nature à l'égard des inspecteurs du recouvrement de la contribution tarifaire.

Le délit est constitué dès lors qu'il est établi que l'entreprise a refusé de communiquer à l'inspecteur du recouvrement les documents comptables demandés comme nécessaire à l'exécution de sa mission.

9 Conséquences des réserves et observations de l'inspecteur

L'absence d'observations vaut accord tacite concernant les pratiques ayant donné lieu à vérification, dès lors que l'organisme de recouvrement a eu les moyens de se prononcer en toute connaissance de cause. Le redressement ne peut porter sur des éléments qui, ayant fait l'objet d'un précédent contrôle dans la même entreprise ou le même établissement, n'ont pas donné lieu à observations de la part de cet organisme.

9.1 Réserves

L'inspecteur du recouvrement a la faculté d'émettre des réserves dans sa lettre d'observations consécutive au contrôle.

Ces réserves ne constituent pas une décision ; elles ne peuvent donc pas faire l'objet d'un recours devant les juridictions du contentieux général de la sécurité sociale.

Elles emportent toutefois les conséquences suivantes :

- en premier lieu, elles font obstacle à ce que l'entreprise puisse se prévaloir du contrôle au cours duquel elles ont été émises pour faire échec à un redressement opéré lors d'un

contrôle ultérieur ;

- en second lieu, si l'entreprise ne met pas fin à la pratique ayant suscité les réserves, elle est susceptible de se voir notifier un redressement lors du prochain contrôle.

9.2 Portée des observations pour le passé

À l'occasion d'un contrôle, lorsque la CNIEG notifie une décision administrative concernant les pratiques de l'entreprise en matière de contribution tarifaire, la position de la CNIEG a l'autorité de la chose décidée. Celle-ci ne peut être remise en cause à effet rétroactif.

En conséquence, dans le cadre d'un nouveau contrôle portant sur la même période déjà vérifiée, le redevable peut opposer à la CNIEG sa propre décision, qu'elle soit expresse ou implicite.

Le redressement est donc en principe impossible sur des éléments déjà contrôlés sauf :

- prise de position à titre conservatoire (réserves formulées lors du précédent contrôle) ;
- éléments ou faits nouveaux remettant en cause le précédent contrôle (exemple : fraude) ;
- décision d'assujettissement avec effet rétroactif.

9.3 Portée des observations pour le futur

L'absence d'observations ne vaut accord tacite que si la CNIEG a eu les moyens de se prononcer en toute connaissance de cause.

Pour que cette règle joue en faveur du redevable soumis à un nouveau contrôle, il convient qu'il démontre que l'absence d'observations est intervenue sciemment eu égard aux investigations menées, aux pièces et documents examinés par l'inspecteur du recouvrement.

Les pratiques approuvées dans un premier temps par la CNIEG à l'occasion d'un contrôle peuvent donner lieu à une décision contraire à l'occasion d'un contrôle ultérieur.

Dans ce cas, les effets de cette nouvelle décision se produiront pour l'avenir uniquement.

Il appartient alors au redevable de tirer les enseignements de ce changement d'interprétation et de mettre ses pratiques en conformité avec la nouvelle position.