



Pratique de la correction symétrique des bilans et de l'intangibilité du bilan d'ouverture

Patrick Michaud, avocat

En cas d'erreurs affectant l'actif net du bilan, le Conseil d'Etat avait posé le principe du droit à corriger de manière symétrique le bilan d'ouverture d'un exercice des erreurs entachant le bilan de clôture de l'exercice précédent.

CE, 15 juin 1966 n° 62140,

Le Conseil d'Etat a porté une limite à l'application de ce principe :
Le bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit est intangible

Conseil d'Etat, 9 7 8 SSR, du 31 octobre 1973, 88207,

Mais en cas d'erreurs antérieures à l'exercice non prescrit, quelle sera la situation ??

I LE PRINCIPE DE LA CORRECTION SYMETRIQUE DES BILANS 2

Définition du principe.....	2
Arrêt du CE du 15 juin 1966 n° 62140, 8° s-s.	2
Le principe de la correction symétrique ne s'applique pas	3
En cas d'erreurs fautives.....	3
Conseil d'Etat, 7/8/9 SSR, du 27 juillet 1979, 11717,	3
Conseil d'Etat, Assemblée, du 7 juillet 2004, 230169,	3
CE, arrêt du 22 décembre 1967, req. nos 63437 et 64187,	4
CE du 25 octobre 1989, n° 67 798, 9° et 8° s-s, Mortier	4
CE 12 mai 1997, n° 160777, 8° et 9° s-s, SARL Intraco	4
En cas de taxation d'office	4
CE du 2 février 1983, n° 33959.....	4
Conséquences fiscales	5

II LE PRINCIPE DE L'INTANGIBILITE DU BILAN D'OUVERTURE D'UN EXERCICE NON PRESCRIT 5

Ces principes permettent donc à l'administration et au contribuable de corriger des erreurs commises au cours de l'établissement des bilans en relevant l'actif net, ou en diminuant le passif, en alliant les principes de la correction symétrique des bilans et de la prescription.	5
CGI, art. 38-4 bis	5
4 A-10-06 N° 109 du 29 juin 2006	5
La consécration du principe par l'arrêt d'Assemblée du 31 octobre 1973.....	5

Conseil d'Etat, 9 7 8 SSR, du 31 octobre 1973, 88207,	6
L'abandon du principe par l'arrêt d'Assemblée du 7 juillet 2004.....	6
Conseil d'Etat, Assemblée, du 7 juillet 2004, 230169,	6
La résurrection du principe par la loi de finances rectificative pour 2004	7
Exceptions légales au principe l'intangibilité du bilan non prescrit.....	7
La mise en œuvre du principe.....	8
Exemples d'application.....	9
➤ Pour des stocks erronés	9
Conseil d'Etat, du 17 mai 2006, 288511,	9
➤ La vérification des déficits sur les périodes prescrites.....	10

I LE PRINCIPE DE LA CORRECTION SYMETRIQUE DES BILANS

Définition du principe

Lorsque les omissions ou erreurs qui entachent les écritures comptables retracées au bilan de clôture d'un exercice ou d'une année d'imposition et entraînent une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise se retrouvent dans les écritures de bilan d'autres exercices, la correction des écritures du bilan de clôture de cet exercice ou de cette année d'imposition doit de manière symétrique être opérée dans les écritures des bilans précédents

En cas d'erreurs affectant l'actif net du bilan, le Conseil d'Etat avait posé le principe dit « de la correction symétrique des bilans », **principe favorable** au contribuable puisqu'il consiste à corriger de manière symétrique le bilan d'ouverture d'un exercice des erreurs entachant le bilan de clôture de l'exercice précédent.

[Arrêt du CE du 15 juin 1966 n° 62140, 8° s-s.](#)

Les écritures comptables peuvent être rectifiées, soit à l'initiative de l'Administration, soit à la demande du contribuable. Ces rectifications doivent se faire à l'intérieur des limites fixées par la loi : en particulier, l'Administration devra respecter le délai de prescription fixé, d'une manière générale, à trois ans par les articles L. 169 et s. LPF.

Mais la jurisprudence puis le législateur ont fixé d'autres limites qui se combinent, bien sûr, avec les précédentes ; d'où l'élaboration – prétorienne – de la théorie des erreurs et des décisions de gestion. (tribune à paraître)

Ce principe de correction symétrique est la corolaire du **principe d'intangibilité du bilan d'ouverture** qui est un principe comptable qui impose que le bilan d'ouverture doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent (**[article 123.19 du code de commerce](#)**).

[L'article 38-2 du CGI](#) prévoit que le bénéfice imposable est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de l'exercice

diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués par l'exploitant ou par les associés au cours de l'exercice.

Le principe de la correction symétrique ne s'applique pas

➤ **En cas d'erreurs fautives**

La correction symétrique **et, donc, les dispositions du 4 bis de l'article 38 (lire ci après), ne s'appliquent pas** en cas d'erreurs « délibérées » ou « volontaires », dès lors que le Conseil d'Etat a posé une exception à l'application du principe de correction symétrique des bilans dans ces situations

[Conseil d'Etat, 7/8/9 SSR, du 27 juillet 1979, 11717,](#)

Les sociétés étant autorisées [par l'article 209 du C.G.I.] à retrancher des bénéfices imposables d'un exercice non prescrit les déficits d'exercices précédents mêmes prescrits, l'administration est en droit de vérifier l'existence et le montant de ces déficits, et donc de remettre en cause les résultats prétendument déficitaires d'exercices prescrits, les rectifications apportées à ces résultats ne pouvant pas toutefois avoir d'autre effet que de réduire ou supprimer les reports déficitaires opérés sur des exercices non prescrits.

La perte comptable qui a donné naissance au déficit allégué résultant en l'espèce d'écritures délibérément irrégulières, qui ne sont pas opposables à l'administration, celle-ci est en droit de les rectifier et de refuser l'imputation du déficit sur les résultats du premier exercice non prescrit.

[Conseil d'Etat, Assemblée, du 7 juillet 2004, 230169,](#)

Aux termes de l'article 38-2 du code général des impôts, applicable à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code : Le bénéfice net imposable est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt (...).

L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés.

Lorsque les bénéfices imposables d'un contribuable ont été déterminés en application de ces dispositions, les erreurs ou omissions qui entachent les écritures comptables retracées au bilan de clôture d'un exercice ou d'une année d'imposition et entraînent une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise peuvent, à l'initiative du contribuable qui les a involontairement commises, ou à celle de l'administration exerçant son droit de reprise, être réparées dans ce bilan.

Les mêmes erreurs ou omissions, s'il est établi qu'elles se retrouvent dans les écritures de bilan d'autres exercices, doivent y être **symétriquement corrigées**, dès lors qu'elles ne revêtent pas, pour le contribuable qui les invoque, un caractère délibéré et alors même que tout ou partie de ces exercices seraient couverts par la prescription prévue, notamment, aux articles L.168 et L.169 du livre des procédures fiscales.

Il en est ainsi, notamment, dans les cas d'omissions volontaires répétées d'exercice en exercice de tout ou partie des créances acquises à la date de clôture de chacun des bilans successifs établis au cours de la période vérifiée ou lorsque le chef d'entreprise change, à son gré, le mode de comptabilisation de ces mêmes créances dans l'intention de faire échapper à l'impôt le montant des sommes correspondantes

CE, arrêt du 22 décembre 1967, req. nos 63437 et 64187..

Il en est de même lorsqu'un contribuable s'est abstenu systématiquement de manière délibérée de faire figurer dans ses bilans certaines catégories de stocks (

CE du 25 octobre 1989, n° 67 798, 9° et 8° s-s, Mortier

Ou lorsqu'une erreur comptable volontaire a été commise à des fins non fiscales

CE 12 mai 1997, n° 160777, 8° et 9° s-s, SARL Intraco

L'omission, par une société, de comptabiliser des frais de déplacement exposés au cours d'un exercice, destinée à lui permettre de présenter à un organisme bancaire un résultat bénéficiaire, revêt un caractère délibérément irrégulier. La société n'est, dès lors, pas fondée à demander la rectification de cette omission pour la détermination des bases de l'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre de l'exercice en cause.

➤ **En cas de taxation d'office**

La correction symétrique et, donc, les dispositions du 4 bis de l'article 38, ne s'appliquent pas non plus lorsque les erreurs ont été commises dans les écritures d'un exercice dont les résultats ont été arrêtés d'office.

En effet, le Conseil d'Etat a jugé que la faculté de corriger les bilans d'exercices non couverts par la prescription d'erreurs ayant entraîné une sous-estimation ou surestimation de l'actif net du bilan de clôture d'un exercice prescrit ne peut être admise, lorsque les bénéfices imposables de cet exercice prescrit ont été arrêtés d'office et soumis à une imposition devenue définitive, dès lors qu'en pareille hypothèse la base d'imposition qui a été retenue est réputée avoir pris en compte de manière exhaustive et exacte les opérations de toute nature effectuées par l'entreprise au cours de l'exercice

CE du 2 février 1983, n° 33959

La faculté de corriger dans les bilans d'ouverture des exercices non prescrits, à l'exception du premier, des erreurs qui ont entraîné une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net ressortant du bilan de clôture d'un exercice dont l'imposition est devenue définitive en raison de l'expiration du délai de répétition ne peut être admise si le bénéfice imposable de l'exercice prescrit a été arrêté d'office dès lors qu'en pareil cas la base d'imposition doit être réputée avoir pris en compte de manière exhaustive et exacte les opérations de toute nature effectuées par l'entreprise.

Conséquences fiscales

Dans les situations où le principe peut s'appliquer, l'administration a l'obligation de respecter l'équilibre des formes et de procéder éventuellement à des corrections et dégrèvements symétriques.

Dans les situations où le principe de la correction symétrique ne s'applique pas, l'administration fiscale a donc le droit de procéder à des rectifications sur la période prescrite mais sous certaines conditions de temps

II LE PRINCIPE DE L'INTANGIBILITE DU BILAN D'OUVERTURE D'UN EXERCICE NON PRESCRIT

Le Conseil d'Etat a porté une limite à l'application de ce principe de correction symétrique : le bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit (CE, arrêt du 31 octobre 1973), cette limitation étant communément appelée « **la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit** ».

Par un arrêt du 7 juillet 2004 (CE, SARL Ghesquière Equipement n°230169), le Conseil d'Etat a considéré qu'il convenait d'abandonner cette règle et que les omissions ou erreurs qui se retrouvent dans les écritures de bilan d'exercice en exercice devaient être corrigées de manière symétrique de bilan en bilan, dès lors qu'elles ne revêtent pas pour le contribuable qui les invoque un caractère délibéré, et alors même que tout ou partie de ces exercices seraient couverts par la prescription prévue, notamment, aux articles L. 168 et L. 169 du LPF.

Enfin l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 2004 inscrit désormais dans le CGI au 4 bis de l'article 38 cette règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit, tout en prévoyant certaines exceptions à son application..

Ces principes permettent donc à l'administration et au contribuable de corriger des erreurs commises au cours de l'établissement des bilans en relevant l'actif net, ou en diminuant le passif, en alliant les principes de la correction symétrique des bilans et de la prescription.

CGI, art. 38-4 bis

Instruction sur l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit

4 A-10-06 N° 109 du 29 juin 2006

La consécration du principe par l'arrêt d'Assemblée du 31 octobre 1973

Dans un arrêt d'Assemblée rendu le 31 octobre 1973, le Conseil d'Etat avait posé **le principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture du 1er exercice non prescrit soumis à vérification.**

Ce principe repose sur l'idée que ce bilan n'est que la reproduction du bilan de clôture de l'exercice précédent, lequel est couvert par la prescription

[Conseil d'Etat, 9 7 8 SSR, du 31 octobre 1973, 88207,](#)

*d'une part, dans l'hypothèse où les bénéficiaires imposables d'un exercice ont été déterminés en application des dispositions précitées de l'article 38 et où leur montant a servi de base à une imposition qui est devenue définitive en raison de l'expiration du délai de répétition ouvert à l'administration, la valeur de l'actif net ressortant du bilan de clôture de cet exercice, telle qu'elle a été retenue pour l'assiette de l'impôt, doit elle-même être regardée comme définitive et par suite, si ce bilan comporte des erreurs qui ont entraîné une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise, ces erreurs ne peuvent plus être réparées dans ce bilan ; d'autre part, la valeur de l'actif net à l'ouverture d'un exercice n'est autre que la valeur de l'actif net à la clôture de l'exercice précédent, de sorte que, si l'entreprise entend établir un bilan d'ouverture qui diffère du bilan de clôture de l'exercice précédent, elle ne peut le faire que par des opérations ou écritures qui doivent être réputées faites au titre du nouvel exercice ; qu'ainsi, dans l'hypothèse susmentionnée et durant toute la période qui suit la clôture du dernier exercice prescrit, **les erreurs qui entachent un bilan et qui entraînent une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise peuvent, à l'initiative du contribuable ou à celle de l'administration à la suite d'une vérification, être corrigées dans les bilans de clôture des exercices non couverts par la prescription et, par suite, dans les bilans d'ouverture de ces exercices à l'exception du premier :***

L'abandon du principe par l'arrêt d'Assemblée du 7 juillet 2004

Ce principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit avait fait l'objet de vives critiques du fait qu'il malmenait le jeu normal de la prescription. C'est pourquoi, plus de 30 ans après l'arrêt d'Assemblée de 1973, le Conseil d'Etat, dans un autre arrêt d'Assemblée rendu le 7 juillet 2004, l'a abandonné, du moins pour les erreurs ou omissions involontaires.

[Conseil d'Etat, Assemblée, du 7 juillet 2004, 230169,](#)

Cet arrêt maintient donc la distinction entre les erreurs comptables et les décisions de gestion.

Aux termes de l'article 38-2 du code général des impôts, applicable à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code : Le bénéficiaire net imposable est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt (...). L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés. Lorsque les bénéficiaires imposables d'un contribuable ont été déterminés en application de ces dispositions, les erreurs ou omissions qui entachent les écritures comptables retracées au bilan de clôture d'un exercice ou d'une année d'imposition et entraînent une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise peuvent, à l'initiative du

*contribuable qui les a involontairement commises, ou à celle de l'administration exerçant son droit de reprise, être réparées dans ce bilan. Les mêmes erreurs ou omissions, s'il est établi qu'elles se retrouvent dans les écritures de bilan d'autres exercices, doivent y être symétriquement corrigées, **dès lors qu'elles ne revêtent pas, pour le contribuable qui les invoque, un caractère délibéré et alors même que tout ou partie de ces exercices seraient couverts par la prescription prévue, notamment, aux articles L.168 et L.169 du livre des procédures fiscales***

Cette jurisprudence aura été éphémère puisqu' elle a été neutralisée lors du vote de la loi de finances pour 2005.

La résurrection du principe par la loi de finances rectificative pour 2004

L'article 43 de la loi de finances rectificative pour 2004 (loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004) a ajouté l'article 38-4 bis dans le code général des impôts institue une limite, communément appelée « la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit », à l'application du principe jurisprudentiel de correction symétrique des bilans.

Ainsi, pour le calcul du bénéfice imposable tel que défini au 2 de l'article 38 du code déjà cité, l'actif net du premier exercice non prescrit **ne peut pas être rectifié** des omissions ou erreurs entraînant une sous-estimation ou surestimation de celui-ci.

Exceptions légales au principe l'intangibilité du bilan non prescrit

- lorsque l'entreprise apporte la preuve que les omissions ou erreurs entachant l'actif net sont intervenues plus de sept ans avant l'ouverture du premier exercice non prescrit ;
- lorsque les omissions ou erreurs résultent de dotations aux amortissements excessives au regard des usages mentionnés au 2° du 1 de l'article 39 du code précité déduites au cours d'exercices prescrits ou de la déduction au cours d'exercices prescrits de charges qui auraient dû venir en augmentation de l'actif immobilisé.

Dans ces deux situations, la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit ne s'appliquant pas, **l'application du principe de correction symétrique conduit à rattacher les conséquences de la rectification de ces omissions ou erreurs à leur exercice d'origine qui, par définition, est prescrit.**

Dès lors, ces omissions ou erreurs, qu'elles soient constatées par l'administration ou le contribuable, n'entraînent aucune conséquence fiscale.

Enfin, lorsque l'entreprise corrige ses écritures comptables des omissions ou erreurs **visées par l'une de ces exceptions** et affectant l'actif du bilan, que les conséquences fiscales de cette correction sont neutralisées pour la détermination du bénéfice imposable.

ATTENTION Cette règle de neutralisation ne s'applique que si les conditions du principe de la correction symétrique visées ci-dessus au I s'appliquent (§11 et 12 de l'instruction du BO 4-10-06)

La mise en œuvre du principe

La portée du principe

le principe n'a vocation à s'appliquer qu'à l'égard des entreprises dont le résultat imposable est déterminé, conformément à l'article 38-2 du CGI, par la comparaison de deux bilans successifs.

Sont ainsi visées **les entreprises commerciales** et **les entreprises agricoles** imposées selon le régime de l'évaluation réelle.

Sont en revanche exclus du champ :

- les entreprises libérales relevant des BNC,
- les entreprises commerciales dispensées de produire un bilan, notamment celles qui relèvent, dans certaines limites, du régime super-simplifié et celles qui relèvent du régime des micro-entreprises.

Pour que le principe d'intangibilité puisse jouer, les erreurs ou omissions doivent présenter *certaines caractéristiques*. Sont le plus souvent visées les erreurs ou omissions :

- récurrentes affectant plusieurs bilans successifs (c.à.d. entacher au moins 2 bilans qui font objet de corrections symétriques).

Elles doivent trouver leur origine dans un exercice prescrit et se retrouver également dans les écritures de bilans d'exercices non-prescrits.

- Elles ne doivent pas procéder d'écritures délibérément irrégulières.
- Elles doivent porter sur les postes suivants du bilan : immobilisations, stocks, créances, dettes, amortissements et provisions.

le principe d'intangibilité s'applique :

- aux erreurs d'évaluation des stocks et de rattachement des créances,
- aux corrections concernant les dettes, les provisions ou encore
- les amortissements pratiqués à tort sur des éléments non amortissables.

En effet le principe d'intangibilité s'applique aussi bien

- lorsque la correction de l'actif net est opérée par l'administration lors d'une proposition de rectification que
- lorsqu'elle est effectuée à l'initiative du contribuable dans le cadre d'une réclamation contentieuse.

Le principe d'intangibilité sera le plus souvent invoqué par l'administration pour rehausser le bénéfice imposable. Beaucoup plus

rarement, il pourra être invoqué par le contribuable ; encore faut-il qu'il ne se soit pas rendu coupable d'erreurs comptables délibérées.

L'application de la règle dite d'intangibilité joue le plus souvent en faveur de l'administration fiscale. **Elle peut taxer les profits non-déclarés au cours de la période prescrite.** Il pourra s'agir :

- de la sous-évaluation d'un élément d'actif ou
- de la comptabilisation au 1er exercice non prescrit d'une créance qui aurait dû être comptabilisée au cours d'un exercice prescrit.
- d'une dette provenant d'un exercice prescrit mais qui a été maintenue à tort dans un exercice prescrit.

La réparation des irrégularités constatées consiste à rectifier les valeurs d'actif ou de passif du **bilan de clôture** de chaque exercice soumis à vérification concourant à la détermination de l'actif net visé à l'article 38-2 du CGI. Lorsque les **erreurs** de droit ou de fait portent sur la méthode comptable et contribuent à fausser également le **bilan d'ouverture** de l'exercice, le contribuable a le droit, dans la mesure où les erreurs affectant ce dernier bilan sont de même nature que celles rectifiées au bilan de clôture du même exercice, à la **rectification symétrique** des deux bilans.

La correction symétrique permet en effet de la rattacher au bilan de sortie du 1er exercice non prescrit, mais le bilan d'entrée de ce même exercice étant intangible, il en résulte une augmentation de résultat de cet exercice. De même peuvent être réintégrer au titre du 1er exercice non prescrit les dotations aux amortissements non déductibles du résultat fiscal, alors même qu'elles auraient été comptabilisées au titre d'exercice prescrits. Quand bien même la règle peut aussi jouer en faveur du contribuable, lorsqu'il a omis des charges. Il peut en ce cas obtenir la prise en compte lors du 1er exercice non-prescrit de charges qu'il n'a pas déduite à temps.

Pour le calcul de la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de l'exercice, l'actif net d'ouverture du premier exercice non prescrit déterminé, sauf dispositions particulières, conformément aux premier et deuxième alinéas de l'article L 169 du LPF, ne peut être corrigé des omissions ou erreurs entraînant une sous-estimation ou surestimation de celui-ci.

Exemples d'application

➤ **Pour des stocks erronés**

[Conseil d'Etat, du 17 mai 2006, 288511,](#)

« Il résulte des dispositions **[du 4 bis de l'article 38 du code général des impôts](#)** que le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit, tel que défini au premier alinéa de cet article, est applicable pour le calcul du bénéfice imposable, sauf si le contribuable est en droit de se prévaloir de l'une des exceptions prévues par les deuxième et troisième alinéas. Dans ce cas, il est possible de rectifier l'actif net du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit et de rattacher l'erreur ou l'omission commise à son exercice d'origine.

1) En vertu du deuxième alinéa du 4 bis de l'article 38, une erreur ou omission affectant l'évaluation d'un élément quelconque du bilan d'un des exercices non prescrits peut, si elle a été commise au cours d'un exercice clos plus de sept ans avant l'ouverture du premier des exercices non prescrits, être corrigée de manière

symétrique dans les bilans de clôture et d'ouverture des exercices non prescrits, y compris dans le bilan d'ouverture du premier d'entre eux..

2) En revanche, la circonstance qu'une méthode erronée a été appliquée pour la première fois lors d'un exercice clos depuis plus de sept ans, puis de manière constante d'exercice en exercice, faussant à chaque fois l'évaluation d'un même poste du bilan - selon un principe identique, mais pour des montants variant en fonction de la composition effective de ce poste -, ne suffit pas à justifier que la correction de la valeur de ce poste au cours d'un des exercices non prescrits puisse être effectuée également dans le bilan d'ouverture du premier de ces exercices. Il ne pourrait en aller ainsi que si et dans la mesure où les éléments individualisés du poste concerné dans ce bilan d'ouverture, parce qu'ils avaient également figuré dans le bilan de clôture d'un des exercices clos depuis plus de sept ans, ont affecté l'évaluation de ce bilan d'ouverture d'une erreur intervenue au cours d'un de ces exercices clos depuis plus de sept ans. Ainsi, dans le cas où une méthode erronée constamment utilisée depuis un des exercices clos depuis plus de sept ans aurait conduit à la sous-évaluation systématique du stock de marchandises, le droit à correction symétrique du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit ouvert par le deuxième alinéa susmentionné ne pourrait s'appliquer que pour rehausser l'évaluation de celles des marchandises qui auraient été physiquement conservées dans le stock depuis l'un des exercices clos depuis plus de sept ans. »

➤ **La vérification des déficits sur les périodes prescrites**

Les dispositions du 4 bis de l'article 38 ne remettent pas en cause la possibilité pour l'administration de rectifier les déficits reportables sur les résultats réalisés au cours de la période non prescrite

[Documentation de base 13 L 1212 n° 34 en date du 1 er juillet 2002.](#)

A cet égard, elles n'affectent pas les possibilités de contrôle du déficit d'ensemble ou de la moins-value nette à long terme subis par un groupe mentionné à l'article 223 A, telles que prévues aux quatrième et cinquième alinéas de l'article L 169 du livre des procédures fiscales (BOI§26°

[Documentation de base 13 L 1212 nos 37 à 42 en date du 1er juillet 2002.](#)