

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-60-40-20131213

Date de publication : 13/12/2013

DGFIP

CF - Procédures de rectification et d'imposition d'office - Contrôle des comptabilités informatisées

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Procédures de rectification et d'imposition d'office

Titre 6 : Modalités particulières de contrôle

Chapitre 4 : Contrôle des comptabilités informatisées

1

La conservation des données informatiques a notamment pour objet leur réutilisation pour le contrôle des comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par la simple remise de fichiers dématérialisés et également par la réalisation de traitements informatiques complexes par le contribuable lui-même ou par l'administration.

Par application combinée des dispositions de l'[article L. 102 B du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) et de l'[article 54 du code général des impôts \(CGI\)](#), si l'original de chaque document obligatoire a été établi par un procédé informatique, ces documents informatiques immatériels doivent être conservés et présentés sur un support informatique.

10

Pour les contrôles pour lesquels l'avis de vérification est envoyé avant le 1^{er} janvier 2014, le I de l'[article L. 47 A du LPF](#) prévoit que le contribuable peut satisfaire à son obligation de représentation de la comptabilité en remettant une copie des fichiers des écritures comptables sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées par l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

20

Pour les contrôles pour lesquels l'avis de vérification est adressé à compter du 1^{er} janvier 2014, le I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF), dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), prévoit que les contribuables doivent présenter leur comptabilité sous forme dématérialisée, dès lors que cette dernière est tenue sous cette forme. Cette obligation vaut pour tous les contribuables soumis par le code général des impôts à l'obligation de tenir et de présenter des documents comptables.

La présentation des documents comptables sous forme dématérialisée s'effectue par la remise, au début des opérations de contrôle, d'une copie des fichiers des écritures comptables sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté. Les dispositions de cet arrêté sont codifiées à l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

30

S'agissant des modalités pratiques de réalisation des traitements informatiques prévues par le II de l'[article L. 47 A du LPF](#), il appartient au contribuable de choisir la modalité pratique qu'il entend retenir pour mettre en œuvre le traitement informatique demandé par l'administration parmi les options suivantes :

- soit le contribuable autorise l'administration à effectuer le contrôle sur le matériel de l'entreprise ;
- soit le contribuable décide d'effectuer lui-même le traitement informatique et dans ce cas l'administration lui précise par écrit les travaux à réaliser ainsi que le délai accordé pour les effectuer ;
- soit le contribuable demande que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise et il met alors à disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis au contrôle.

40

Seront successivement examinés :

- les règles relatives à la présentation de la comptabilité par la remise d'une copie des fichiers des écritures comptables (section 1, [BOI-CF-IOR-60-40-10](#)) ;
- le format obligatoire des fichiers des écritures comptables (section 2, [BOI-CF-IOR-60-40-20](#)) ;
- les règles relatives à la mise en œuvre de traitements informatiques (section 3, [BOI-CF-IOR-60-40-30](#)).

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-60-40-10-20140218

Date de publication : 18/02/2014

DGFIP

CF – Procédures de rectification et d'imposition d'office – Contrôle des comptabilités informatisées - Présentation de la comptabilité par la remise d'une copie des fichiers des écritures comptables

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Procédures de rectification et d'imposition d'office

Titre 6 : Modalités particulières de contrôle

Chapitre 4 : Contrôle des comptabilités informatisées

section 1 : Modalités de représentation de la comptabilité informatisée

Sommaire :

- I. Champ d'application de la procédure de remise de la copie des fichiers des écritures comptables
 - A. Contribuables concernés
 - 1. Principe
 - 2. Cas particulier des succursales de sociétés
 - B. Données informatiques concernées
 - C. Périodes concernées
 - 1. Contrôle des déficits antérieurs reportables
 - 2. Extension de la période de contrôle après la clôture du dernier exercice
- II. Modalités de mise en œuvre de la procédure de remise de la copie des fichiers des écritures comptables
 - A. Modalités de remise de la copie des fichiers
 - 1. Format de la copie des fichiers
 - 2. Support de remise de la copie des fichiers
 - B. Moment de la remise de la copie des fichiers
 - C. Formalisation de la remise de la copie des fichiers des écritures comptables
 - D. Opérations simples que peut réaliser l'administration
 - E. Délai sur place : suspension du délai de trois mois
 - 1. Portée de la mesure
 - 2. Modalités de calcul du délai de prorogation
 - F. Destruction des copies transmises
- III. Sanction du non-respect des dispositions du I de l'article L. 47 A du LPF
 - A. Amende prévue à l'article 1729 D du CGI

1. Présentation générale
 2. Modalités de mise en œuvre de l'amende
- B. Procédure d'évaluation d'office

1

Le I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF), dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012, prévoit que le contribuable satisfait à son obligation de représentation de sa comptabilité en remettant une copie des fichiers des écritures comptables sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées par l'article A. 47 A-1 du LPF.

10

Cette modalité de représentation de la comptabilité générale ne crée pas d'obligation supplémentaire pour le contribuable qui doit déjà, en application de l'article L. 102 B du LPF, conserver ces éléments sous forme dématérialisée.

20

Cette disposition était facultative pour le contribuable jusqu'au 1^{er} janvier 2014.

Elle devient obligatoire pour les contrôles pour lesquels l'avis de vérification est adressé à compter du 1^{er} janvier 2014, pour tous les contribuables soumis par le code général des impôts (CGI) à l'obligation de tenir et de présenter des documents comptables.

Sont ainsi concernés les contribuables imposés à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux (BIC), des bénéficiaires non commerciaux (BNC) et des bénéficiaires agricoles (BA) selon un régime réel.

A compter du 1^{er} janvier 2014, lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable satisfait à l'obligation de représentation des documents comptables en remettant, au début des opérations de contrôle, une copie des fichiers des écritures comptables.

Les opérations qui peuvent être réalisées par l'administration sur les copies de fichiers sont limitées à des tris, des classements et tous calculs.

30

Cette mesure vise à faciliter la phase de prise de connaissance de la comptabilité et de réalisation des contrôles de cohérence entre les déclarations souscrites et la comptabilité présentée ce qui peut alléger le temps de présence du vérificateur dans l'entreprise.

40

Cette situation reste sans incidence sur les garanties offertes au contribuable et ne modifie en rien les conditions du déroulement habituel de la vérification sur place. De même, l'existence du débat oral et contradictoire est préservée : si des erreurs ou des anomalies sont décelées lors de la consultation des fichiers des écritures comptables, elles devront être débattues avec le contribuable, préalablement à tout rehaussement éventuel.

I. Champ d'application de la procédure de remise de la copie des fichiers des écritures comptables

A. Contribuables concernés

1. Principe

50

Le I de l'[article L. 47 A du LPF](#), dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), s'applique aux contribuables :

- tenant leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés ;
- soumis par le code général des impôts (CGI) à l'obligation de tenir et de présenter des documents comptables ;
- et qui font l'objet d'une vérification de comptabilité.

2. Cas particulier des succursales de sociétés

60

D'un point de vue juridique, les succursales étrangères d'une entreprise française ne bénéficient pas de la personnalité morale et restent un simple prolongement de cette entreprise française. Le résultat comptable de celle-ci inclut en conséquence les résultats de ses succursales étrangères.

Les comptes annuels de la société française, établis selon les dispositions de l'[article L. 123-12 du code de commerce](#), intègrent les résultats, les actifs et les passifs de ses succursales étrangères. Les écritures comptables afférentes à ses succursales n'ont cependant pas à y être retranscrites de manière détaillée.

Ainsi, en cas de vérification de comptabilité de la société française, cette dernière doit remettre un fichier des écritures comptables conforme aux normes définies à l'[article A. 47 A-1 du LPF](#), contenant, sous une forme agrégée, les éléments relatifs à ses succursales étrangères.

La production, pour chaque succursale étrangère, d'un fichier de ses seules écritures comptables en application du I de l'[article L. 47 A du LPF](#) est donc exclue.

70

Les succursales françaises d'entreprises étrangères ne sont pas soumises à l'obligation d'établissement de comptes annuels posée par le code de commerce.

Toutefois, il est rappelé qu'une société étrangère qui crée une succursale en France est redevable de l'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France conformément au I de l'[article 209 du CGI](#). Elle est donc tenue à ce titre de souscrire une déclaration de résultats et de présenter à l'administration fiscale, sur demande de celle-ci, tous les documents comptables et justificatifs à l'appui des résultats déclarés, conformément à l'[article 53 A du CGI](#) et à l'[article 54 du CGI](#).

75

Ainsi, en cas de vérification de comptabilité, les succursales françaises d'entreprises étrangères sont tenues, lorsqu'elles tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés, de remettre une copie des fichiers des écritures comptables sous forme dématérialisée conforme aux dispositions de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

Toutefois, la conformité de la copie de ces fichiers des écritures comptables à la nomenclature du [Plan Comptable Général \(PCG\)](#) (ou à une autre nomenclature définie par le normalisateur comptable français pour les banques et assurances) n'est pas exigée, en particulier le numéro et le libellé de compte ([BOI-CF-IOR-60-40-20 au III § 130 à 150](#) et au [BOI-CF-IOR-60-40-20 au V § 350](#)).

Dans le cadre du bon déroulement du contrôle, les succursales françaises d'entreprises étrangères peuvent remettre au service vérificateur une table de correspondance avec les normes comptables françaises. Elles peuvent également choisir de remettre à l'administration une copie des fichiers de leurs écritures comptables après avoir converti ces dernières aux normes comptables françaises.

Dans tous les cas, en application du dernier alinéa de l'[article 54 du CGI](#), lorsque la comptabilité est tenue en langue étrangère, le fichier des écritures comptables devra être présenté en langue française lors d'un contrôle.

B. Données informatiques concernées

80

Jusqu'au 1^{er} janvier 2014, le champ d'application du I de l'[article L. 47 A du LPF](#) concerne les écritures comptables définies aux articles 420-1 et suivants du [PCG](#) des contribuables soumis à l'obligation de présenter les documents comptables mentionnés au premier alinéa de l'[article 54 du CGI](#).

Au sens des dispositions précitées du [PCG](#), le fichier des écritures comptables regroupe l'ensemble des enregistrements informatiques qui constituent les écritures comptables de la comptabilité générale.

L'enregistrement comptable informatique se définit comme une partie d'une écriture comptable comportant plusieurs données reliées logiquement entre elles précisant pour un seul montant, sa date de valeur, son origine, son compte d'affectation, son débit et son crédit et ses références à la pièce justificative.

Pour les contrôles pour lesquels l'avis de vérification est adressé à compter du 1^{er} janvier 2014, le champ d'application du I de l'[article L. 47 A du LPF](#), dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#) s'étend aux fichiers des écritures comptables de tout contribuable soumis par le [CGI](#) à l'obligation de tenir et de présenter des documents comptables autres que ceux mentionnés au premier alinéa de l'[article 54 du CGI](#). Les contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux (BNC) et des bénéficiaires agricoles (BA) sont donc désormais concernés par cette obligation.

90

Les fichiers informatiques contenant les pièces justificatives (facturation, recettes, etc.) ne sont pas concernés par cette mesure.

C. Périodes concernées

100

L'obligation de présenter la comptabilité sous forme dématérialisée s'applique aux contrôles pour lesquels un avis de vérification est adressé à compter du 1^{er} janvier 2014.

1. Contrôle des déficits antérieurs reportables

110

Il est rappelé que l'administration est fondée à remettre en cause le déficit d'un exercice atteint par la prescription lorsque ce déficit, reporté sur les années suivantes, a influencé les résultats d'exercices non prescrits.

Elle peut, en outre, vérifier les exercices qui suivent l'exercice déficitaire, même bénéficiaires et couverts par la prescription, dès lors que le déficit résiduel considéré par l'entreprise comme un élément de la détermination du bénéfice imposable de l'exercice vérifié et non prescrit, est le résultat de la différence entre le déficit initial et d'éventuels résultats bénéficiaires réalisés dans l'intervalle et qui ne l'ont pas totalement absorbé ([BOI-CF-PGR-10-20 au I-D-1 § 190](#)).

120

En cas d'exercices déficitaires antérieurs au premier exercice clos visé par l'avis de vérification, un fichier des écritures comptables doit être produit, en application des dispositions combinées de l'[article L. 47 A du LPF](#) et de l'[article L. 102 B du LPF](#), dès lors que :

- le contribuable vérifié tenait sa comptabilité au moyen de systèmes informatisés au titre des exercices concernés ;
- la comptabilité dématérialisée est conservée sous cette même forme à la date de la vérification.

Ces deux conditions sont cumulatives.

S'agissant du format applicable à ces fichiers des écritures comptables, il convient de se reporter au [BOI-CF-IOR-60-40-20](#).

2. Extension de la période de contrôle après la clôture du dernier exercice

130

Lorsque l'avis de vérification prévoit que la période vérifiée est étendue en matière d'un impôt ou d'une taxe autre que l'impôt sur le bénéfice et dont la date légale de dépôt est expirée, le contribuable a l'obligation de présenter ses documents comptables obligatoires relatifs à cette période sous forme dématérialisée, quand bien même l'exercice n'est pas clos.

Exemple : Un avis de vérification adressé en juillet de l'année N+1, vise les exercices clos les 31 décembre N, N-1 et N-2. La période vérifiée est étendue jusqu'au 31 mai N+1 en matière de TVA. Le contribuable doit remettre à l'administration un fichier des écritures comptables correspondant aux exercices clos les 31 décembre N, 31 décembre N-1 et 31 décembre N-2 mais également à la période comptable du 1^{er} janvier N+1 au 31 mai N+1.

II. Modalités de mise en œuvre de la procédure de remise de la copie des fichiers des écritures comptables

A. Modalités de remise de la copie des fichiers

1. Format de la copie des fichiers

140

La copie des fichiers des écritures comptables remise à l'administration doit répondre aux normes prévues à l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

L'[arrêté du 29 juillet 2013](#) a modifié les dispositions de l'article A. 47 A-1 du LPF et a défini un "format standard" aux VI à XIV de cet article.

Ces normes du "format standard" définissent les types de fichier, mentions, enregistrements et codages des informations. Elles sont obligatoires à compter de l'exercice clos en 2013. Ces normes sont facultatives pour les exercices antérieurs à l'exercice clos en 2013.

Si le contribuable n'applique pas les normes du "format standard" aux exercices antérieurs à l'exercice clos en 2013, les normes applicables avant l'adoption de la [loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), reprises aux I à V de l'article A. 47 A-1 du LPF, doivent être respectées par les fichiers afférents à ces exercices.

2. Support de remise de la copie des fichiers

150

La copie des fichiers est remise selon les modalités définies en accord avec le vérificateur.

Tous les supports sont envisageables, qu'ils soient physiques ou électroniques (CD, DVD, clé USB, disque dur externe, serveur sécurisé de la DGFIP, etc.).

160

Quelle que soit la modalité de remise des fichiers, ces derniers devront être conformes aux normes fixées par l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

B. Moment de la remise de la copie des fichiers

170

Conformément au I de l'[article L. 47 A du LPF](#), dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), les copies des fichiers des écritures comptables doivent être remises à l'administration lors de la première intervention sur place.

Toutefois, pour les contrôles engagés au cours de l'année 2014, les copies des fichiers des écritures comptables pourront être remises au plus tard lors de la deuxième intervention sur place.

Dès la réception de l'avis de vérification, le contribuable est informé du fait que la présentation de sa comptabilité dématérialisée doit être réalisée sous cette forme.

C. Formalisation de la remise de la copie des fichiers des écritures comptables

180

La remise ou l'absence de remise de la copie des fichiers ainsi que la remise de copies de fichiers non conformes aux normes prévues à l'[article A. 47 A-1 du LPF](#) sont formalisées par écrit sur un document remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable.

D. Opérations simples que peut réaliser l'administration

190

Le vérificateur peut, sans formalisme et sans recourir au dispositif prévu au II de l'[article L. 47 A du LPF](#), effectuer sur les fichiers des écritures comptables des opérations simples, à savoir des tris, classements ainsi que tous calculs (somme, multiplication, etc.) qui lui permettent de s'assurer de la concordance des documents comptables avec les déclarations fiscales déposées par le contribuable (LPF, art. L. 47 A, I).

E. Délai sur place : suspension du délai de trois mois

1. Portée de la mesure

200

L'[article L. 52 du LPF](#) limite les opérations de contrôle sur place à une période ne pouvant excéder trois mois pour :

- les entreprises industrielles et commerciales ou les contribuables se livrant à une activité non commerciale dont le chiffre d'affaires ou le montant annuel des recettes brutes n'excède pas les limites prévues au I de l'[article 302 septies A du CGI](#) ;
- les contribuables se livrant à une activité agricole lorsque le montant n'excède pas la limite prévue au b du II de l'[article 69 du CGI](#).

210

Pour les contrôles pour lesquels un avis de vérification est adressé à compter du 1^{er} janvier 2014, en cas de mise en œuvre du I de l'[article L. 47 A du LPF](#), dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#) et conformément au premier alinéa du III de l'[article L. 52 du LPF](#), dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510, le délai de trois mois prévu au I de ce même article, est suspendu jusqu'à la remise de la copie des fichiers des écritures comptables conformes aux normes définies par l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

Cette mesure vise à neutraliser le délai parfois nécessaire aux entreprises à la remise d'une copie des fichiers des écritures comptables conformes aux normes prévues par l'article A. 47 A-1 du LPF. Elle

permet à l'administration de bénéficier de la durée de trois mois effective pour réaliser la vérification sur place des entreprises visées au I de l'article L. 52 du LPF.

2. Modalités de calcul du délai de prorogation

220

Le délai de trois mois prévu par l'article L. 52 du LPF, dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 a pour point de départ le jour de la première intervention sur place de l'agent vérificateur tel qu'il est, en principe, indiqué sur l'avis de vérification adressé au contribuable.

Lors de la mise en œuvre du I de l'article L. 47 A du LPF, dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510, le délai de trois mois est suspendu jusqu'à la remise effective des fichiers des écritures comptables, ces derniers devant être conformes aux normes définies par l'article A. 47 A-1 du LPF.

Ainsi, le délai de trois mois ne commence à courir qu'à la date du jour de la remise effective des fichiers conformes. La date de remise est formalisée sur un imprimé remis par le vérificateur et contresigné par le contribuable.

230

La remise effective des fichiers des écritures comptables correspond à la remise des fichiers relatifs à l'ensemble des exercices vérifiés. Ainsi, le délai de trois mois ne commence à courir que lorsque l'ensemble des fichiers des écritures comptables relatifs aux exercices vérifiés ont été remis et sont conformes.

Exemple 1 : Un avis de vérification est adressé à une entreprise et fixe la première intervention le 24 janvier N. La durée de trois mois expire en principe le 23 avril N.

En application du I de l'article L. 47 A du LPF, dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012, le contribuable remet la copie des fichiers des écritures comptables conformes à l'agent vérificateur le 30 janvier N, date à laquelle le délai de trois mois commence à courir. La durée de trois mois expire le 29 avril N.

Exemple 2 : Un avis de vérification est adressé à une entreprise et fixe la première intervention le 25 mars N. Il vise les exercices clos en N-2 et N-3. La durée de trois mois expire en principe le 24 juin N.

Le contribuable remet la copie des fichiers des écritures comptables relatifs à l'exercice clos en N-2 le 1^{er} avril N et ceux relatifs aux exercices clos en N-3 le 8 avril N. Tous les fichiers remis sont conformes aux normes prévues à l'article A. 47 A-1 du LPF. La durée de trois mois expire le 7 juillet N.

240

Lorsque les copies des fichiers des écritures comptables ne sont pas remises ou lorsque les copies des fichiers remises ne sont pas conformes aux normes prévues à l'article A. 47 A-1 du LPF, le délai de trois mois prévu au I de l'article L. 52 du LPF, dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 ne s'applique pas.

Dès lors que la copie des fichiers des écritures comptables n'est pas remise ou qu'elle est remise mais non conforme, le délai de trois mois ne peut en effet commencer à courir.

Par ailleurs, l'absence de remise de la copie d'un fichier des écritures comptables ou la remise d'un fichier des écritures comptables non conforme pour un seul des exercices visés par l'avis de vérification entraîne la non application du délai de trois mois.

Exemple : Un avis de vérification visant les exercices clos en N, N-1 et N-2 est adressé au contribuable en juillet N+1. Ce contribuable est susceptible de bénéficier du délai de trois mois prévu à l'article L. 52 du LPF, dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510.

La comptabilité étant tenue au moyen d'un système informatisé, il remet, lors de la première intervention sur place, le fichier des écritures comptables relatif aux exercices clos en N et N-1. Il ne remet pas le fichier correspondant à l'exercice N-2.

Le délai de trois mois ne s'applique pas.

F. Destruction des copies transmises

250

Pour les contrôles engagés par l'envoi d'un avis de vérification avant le 1^{er} janvier 2014, l'administration doit restituer au contribuable, avant la mise en recouvrement ou après l'envoi d'un avis d'absence de rectification, les copies des fichiers transmis et n'en conserver aucun double.

La restitution des copies de fichiers s'effectue :

- soit par renvoi de ces dernières par courrier recommandé avec accusé de réception ;
- soit par leur remise par le vérificateur au contribuable, accompagnée d'un document contre-signé par ce dernier.

Dans l'hypothèse où la remise des fichiers aurait été réalisée par copie sur un support fourni par l'administration (clé USB, disque dur externe, etc.), la restitution au contribuable des copies de fichiers sera réalisée au moyen d'un cédérom.

260

Pour les contrôles pour lesquels l'avis de vérification est adressé à compter du 1^{er} janvier 2014, l'administration procède à la destruction des copies des fichiers des écritures comptables avant la mise en recouvrement ou après l'envoi d'un avis d'absence de rectification.

III. Sanction du non-respect des dispositions du I de l'article L. 47 A du LPF

A. Amende prévue à l'article 1729 D du CGI

1. Présentation générale

270

Selon l'article 1729 D du CGI, le défaut de présentation de la comptabilité selon les modalités prévues au I de l'article L. 47 A du LPF, dans sa rédaction issue de la [décision du Conseil constitutionnel n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013 relative à la loi de finances pour 2014](#) :ECLI:FR:CC:2013:2013.685.DC, est passible d'une amende égale à 1 500 euros.

280

Cette amende sanctionne le défaut de présentation de la comptabilité sous forme informatique mais également la remise de fichiers des écritures comptables non-conformes aux dispositions de l'article [A. 47 A-1 du LPF](#). Elle s'applique dès lors que le manquement à cette obligation est constaté par l'administration.

2. Modalités de mise en œuvre de l'amende

290

L'amende est applicable pour chaque exercice pour lequel la copie du fichier des écritures comptables n'est pas remise au vérificateur ou pour chaque exercice pour lequel le fichier remis n'est pas conforme aux normes prévues à l'article [A. 47 A-1 du LPF](#).

Exemple : Un avis de vérification de comptabilité visant les exercices clos en N-1, N-2 et N-3 est adressé le 1^{er} juillet N. Le fichier des écritures comptables relatif à l'exercice clos en N-3 n'est pas remis au vérificateur. Par ailleurs, le fichier des écritures comptables relatif à l'exercice clos en N-1 n'est pas conforme aux dispositions de l'article A. 47 A-1 du LPF. L'amende s'applique aux exercices clos en N-3 (en raison de l'absence de remise du fichier des écritures comptables) et N-1 (en raison de la non-conformité du fichier des écritures comptables).

B. Procédure d'évaluation d'office

300

Pour les contrôles pour lesquels un avis de vérification est adressé à compter du 1^{er} janvier 2014, le deuxième alinéa de l'[article L. 74 du LPF](#) prévoit, lorsque le contribuable ne respecte pas l'obligation prévue au I de l'[article L. 47 A du LPF](#), dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#) de représentation de la comptabilité par la remise des fichiers des écritures comptables, que les bases d'imposition sont évaluées d'office.

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-60-40-20-20131213

Date de publication : 13/12/2013

DGFIP

CF – Procédures de rectification et d'imposition d'office – Contrôle des comptabilités informatisées - Format du fichier des écritures comptables

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Procédures de rectification et d'imposition d'office

Titre 6 : Modalités particulières de contrôle

Chapitre 4 : Contrôle des comptabilités informatisées

section 2 : Format du fichier des écritures comptables

Sommaire :

I. Format de la copie du fichier des écritures comptables

II. Nature du fichier des écritures comptables

III. Données devant figurer dans la copie du fichier des écritures comptables

IV. Copie des fichiers des écritures comptables des exercices clos avant 2013

A. Format des copies des fichiers

B. Contenu des copies des fichiers

V. Respect des normes comptables françaises applicables pour l'établissement des comptes annuels

VI. Modalités de remise de la copie du fichier des écritures comptables

VII. Cas particuliers

A. Copie du fichier des écritures comptables en cas de migration de données comptables

B. Copie du fichier des écritures comptables regroupant plusieurs établissements

C. Copie du fichier des écritures comptables en cas de fusion

1

Le I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF), dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), prévoit que le contribuable satisfait à son obligation de représentation de sa comptabilité en remettant une copie des fichiers des écritures comptables sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées par l'[article A. 47 A-1 du LPF \(BOI-CF-IOR-60-40-10\)](#).

S'agissant des règles relatives à la tenue de la comptabilité, il convient de se reporter au [BOI-BIC-DECLA-30-10-20-10](#).

S'agissant plus spécifiquement des comptabilités informatisées, il convient de se reporter au [BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40](#).

I. Format de la copie du fichier des écritures comptables

10

Les copies des fichiers mentionnées au I de l'article L. 47 A du LPF, dans sa rédaction issue de l'[article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), sont transmises, au choix du contribuable sous forme de fichiers à plat, à organisation séquentielle et structure zonée remplissant les critères définis au VI de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#) ou sous forme de fichiers structurés, codés en XML, respectant la structure du fichier XSD dont les spécifications sont consultables sur internet sur le site public www.impots.gouv.fr, à la rubrique "Professionnels".

Pour les fichiers à plat, la première ligne d'enregistrement du fichier remis à l'administration fiscale comporte le nom des champs, tels qu'ils sont définis aux 1° et 2° du VII et aux 3° à 8° du VIII de l'article A. 47 A-1 du LPF.

Le fichier est nommé selon la nomenclature définie au X de l'article A. 47 A-1 du LPF.

Enfin, le codage des informations doit être conforme aux spécifications prévues au XII de l'article A. 47 A-1 du LPF.

Ce fichier est obligatoirement accompagné d'une description conforme au XI de l'article A. 47 A-1 du LPF (cf. [VI § 390](#)).

II. Nature du fichier des écritures comptables

20

Le fichier dont le contribuable doit remettre une copie à l'administration fiscale en cas de contrôle porte sur l'ensemble des écritures des journaux comptables au titre de chaque exercice visé dans l'avis de vérification.

Ainsi, en cas de contrôle des exercices clos aux 31 décembre 2013 et 2014, le contribuable doit communiquer au service vérificateur la copie d'un fichier unique (sous réserve des cas énoncés au [VI § 370 et suivants](#)) de l'ensemble des écritures comptables passées au titre de l'exercice du 1^{er} janvier au 31 décembre 2013 et un second fichier unique de l'ensemble des écritures comptables passées au titre de l'exercice du 1^{er} janvier au 31 décembre 2014.

30

Lorsque l'avis de vérification prévoit que la période vérifiée est étendue en matière d'un impôt ou d'une taxe autre que l'impôt sur le bénéfice et dont la date légale de dépôt est expirée, le contribuable doit également fournir la copie d'un fichier des écritures comptables relatif à cette période, quand bien même l'exercice n'est pas clos.

La copie du fichier remis au titre de cette période ne comportera évidemment pas les informations telles que les écritures de clôture d'exercice et les écritures d'inventaire.

Exemple : Un avis de vérification adressé au mois de juillet N vise les exercices clos les 31 décembre N-2 et N-1, période étendue au 31 mai N en matière de taxe sur la valeur ajoutée. Le contribuable doit communiquer au service vérificateur un fichier unique de l'ensemble des écritures comptables passées au titre de l'exercice du 1^{er} janvier au 31 décembre N-2, un second fichier unique de l'ensemble des écritures comptables passées au titre de l'exercice du 1^{er} janvier au 31 décembre N-1 et un fichier des écritures comptables relatif à la période du 1^{er} janvier N au 31 mai N.

40

La copie du fichier des écritures comptables transmis à l'administration fiscale correspond à l'ensemble des journaux de saisie existants dans le système comptable informatisé. L'unicité du fichier des écritures comptables repose ainsi sur la notion d'un seul et unique livre-journal informatisé par exercice. Au sein de ce fichier, les écritures doivent être numérotées chronologiquement de manière croissante, sans rupture ni inversion dans la séquence.

Exemple : Pour un exercice allant du 1^{er} janvier au 31 décembre, les écritures n°1 à 18 correspondent au 1^{er} janvier, les écritures n°19 à 35 au 2 janvier, etc.

50

Le fichier contient toutes les écritures comptables enregistrées au cours de l'exercice. Ainsi, le fichier doit comporter les écritures d'enregistrement du bilan d'ouverture, c'est-à-dire les écritures d'à nouveau et les écritures d'inventaire, à savoir :

- les écritures d'amortissement ;
- les écritures de cession des immobilisations ;
- les écritures de dépréciation ;
- les écritures de stocks ;
- les écritures de provision ;
- les opérations de régularisation.

60

Conformément aux exigences de l'article 410-3 du [plan comptable général \(PCG\)](#), l'entreprise doit pouvoir garantir la permanence du chemin de révision comptable entre les pièces justificatives et les écritures comptables. En conséquence, les écritures de centralisation doivent être écartées au bénéfice du détail ligne à ligne de chaque opération comptable enregistrée dans les différents journaux du système informatisé.

Remarque : Une écriture de centralisation est une écriture de report mensuelle (ou d'une autre périodicité) des écritures détaillées des opérations jour par jour figurant dans les journaux auxiliaires.

65

Si le détail de certaines écritures comptables est contenu dans des applications métiers de l'entreprise et non dans des modules annexes au module de comptabilité générale, les écritures agrégées issues de ces applications sont acceptées (par exemple : montant agrégé des cotisations d'assurance émises, mouvements de consommation sur stock, etc.).

III. Données devant figurer dans la copie du fichier des écritures comptables

70

Toutes les informations listées dans les tableaux figurant aux 1° et 2° du VII et aux 3° à 8° du VIII de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#) sont obligatoires. Pour ces informations, lorsque la notion « à blanc si non utilisé » est indiquée, il convient de fournir la donnée dès lors qu'elle est disponible.

Exemple :

Ci-dessous une représentation schématique des données qui peuvent figurer dans un fichier d'écritures comptables.

La notion « à blanc si non utilisé » indique que la présence du champ (ici une colonne) est obligatoire. En revanche, les valeurs (au cas présent une case) peuvent être vides si la donnée n'est pas disponible dans le logiciel comptable. Dans ce cas, il convient de ne rien saisir dans la colonne concernée. Il ne faut pas remplir avec des « 0 » ou des « espaces ». Le champ doit rester vide.

Représentation schématique des données

écritureLib	Debit	Credit	écritureLet	DateLet
FRE ICF S/EST LOY.10/2011 SN	392,87	0,00	BE	20111123
FRE ICF S/EST LOY.10/2011 SN	1,67	0,00		
FRE/AV.ECH SCI MONT.LOY.4ème TRIM.2011 SE	3150,00	0,00		
FRE/AV.ECH SCI MONT.LOY.4ème TRIM.2011 SE	617,40	0,00	BE	20111123
FRE/AV.ECH SCI MONT.LOY.4ème TRIM.2011 SE	0,00	3767,40	T	20111010

80

Le code journal fait référence à la codification utilisée dans le logiciel comptable pour référencer les différents journaux. Ces codes peuvent correspondre à des chiffres, des lettres ou une combinaison des deux.

Exemple :

JournalCode
01
02
AC
VE
AC1

90

Le libellé journal fait référence au nom complet du journal utilisé dans le logiciel.

Exemple :

Libellé journal

JournalCode	JournalLib
01	Journal des achats
02	Journal des ventes
AC	Journal des achats
VE	Journal des ventes
AC1	Journal des achats hors groupe

100

La numérotation porte sur l'écriture comptable, dite « en partie double », telle que la définit l'article 420-1 du PCG. Ainsi, une écriture comptable se compose de plusieurs lignes d'enregistrement. Chaque ligne d'une même écriture est donc affectée d'un seul et même numéro. La numérotation dans le champ « écriturenum » doit être croissante dans le temps et ne pas comporter de rupture. Cette numérotation peut être unique sur l'ensemble du fichier ou être propre à chaque journal.

Il est donc possible, s'il existe un système de numérotation propre à chaque journal, que le fichier des écritures comptables remis au vérificateur comporte des écritures de nature différente avec un même numéro d'écriture.

Ce n'est pas un motif de non conformité du fichier, dans la mesure où le champ « code journal » permet de distinguer ces écritures. Toutefois, cette spécificité devra être indiquée au vérificateur dans le descriptif accompagnant la remise du fichier.

Par ailleurs, les premiers numéros d'écritures comptables correspondent aux écritures de reprise des soldes de l'exercice antérieur, c'est-à-dire les écritures d'à nouveau, conformément aux dispositions de la réglementation comptable.

Exemple 1 :

exemple n°1 de numérotation d'écriture

Ecriture Num	Ecriture Date	Journal Code	Compte Num	CompteLib	EcritureLib	Débit	Crédit
1	20040501	AN	10100000	CAPITAL	A.N. au 010504	0,00	76224,51
1	20040501	AN	10611000	RESERVE LEGALE	A.N. au 010504	0,00	7622,45
1	20040501	AN	10641000	PLUS VALUES NETTES LG TERME	A.N. au 010504	0,00	38874,50
1	20040501	AN	10680000	AUTRES RESERVES	A.N. au 010504	0,00	273271,21
1	20040501	AN	11000000	REPORT A NOUVEAU	A.N. au 010504	0,00	247006,99
1	20040501	AN	20500000	CONCESSIONS	A.N. au 010504	7982,20	0,00
1	20040501	AN	20700000	FONDS COMMERCIAL	A.N. au 010504	5335,72	0,00
1	20040501	AN	21540000	MAT OUT INDUSTRIELS	A.N. au 010504	108891,92	0,00
....						
53	20040531	AC	60170000	ACHATS FOURNITURES	Fact OUTILLAGE	565	0,00
53	20040531	AC	44566000	TVA Déductible 19.60%	Fact OUTILLAGE	110,74	0,00
53	20040531	AC	401OUT	OUT	Fact OUTILLAGE	0,00	675,74
3371	20050529	CIC	51200000	CIC	Rglt AE	0,00	96,28
3371	20050529	CIC	401AE	AE	Rglt AE	96,28	0,00

Exemple 2 :

exemple n°2 de numérotation d'écriture

Ecriture Num	Ecriture Date	Journal Code	Compte Num	CompteLib	EcritureLib	Débit	Crédit
AN0001	20040501	AN	10100000	CAPITAL	A.N. au 010504	0,00	76224,51
AN0001	20040501	AN	10611000	RESERVE LEGALE	A.N. au 010504	0,00	7622,45
AN0001	20040501	AN	10641000	PLUS VALUES NETTES LG TERME	A.N. au 010504	0,00	38874,50

AN0001	20040501	AN	10680000	AUTRES RESERVES	A.N. au 010504	0,00	273271,21
AN0001	20040501	AN	11000000	REPORT A NOUVEAU	A.N. au 010504	0,00	247006,99
AN0001	20040501	AN	20500000	CONCESSIONS	A.N. au 010504	7982,20	0,00
AN0001	20040501	AN	20700000	FONDS COMMERCIAL	A.N. au 010504	5335,72	0,00
AN0001	20040501	AN	21540000	MAT OUT INDUSTRIELS	A.N. au 010504	108891,92	0,00
....						
AC0010	20040531	AC	60170000	ACHATS FOURNITURES	Fact OUTILLAGE	565	0,00
AC0010	20040531	AC	44566000	TVA Déductible 19.60%	Fact OUTILLAGE	110,74	0,00
AC0010	20040531	AC	401OUT	OUT	Fact OUTILLAGE	0,00	675,74
BQ0890	20050429	CIC	51200000	CIC	Rglt AE	0,00	96,28
BQ0890	20050429	CIC	401AE	AE	Rglt AE	96,28	0,00

110

Par exception, si en raison du fonctionnement propre de l'entreprise, les écritures d'à nouveau ne peuvent être les premières écritures enregistrées au début de l'exercice comptable, il est admis qu'elles soient enregistrées au cours de l'exercice.

Dans ce cas, ces écritures seront dotées du numéro d'écriture correspondant à leur ordre d'enregistrement comptable. Ce ne sera pas un motif de non-conformité du fichier, à condition que le vérificateur puisse identifier les écritures d'à nouveau par toute autre information complémentaire contenue dans le fichier. Cette dernière sera alors littéralement explicitée dans le descriptif accompagnant le fichier (cf. [VI § 390](#)).

120

La date de comptabilisation de l'écriture comptable correspond à la date à laquelle l'enregistrement comptable de l'opération a été porté au débit ou au crédit du compte.

Selon les logiciels comptables, cette date peut correspondre à la date de saisie ou encore à la date de validation lorsque le logiciel ne dispose pas d'un mode brouillard.

130

Le numéro de compte répond aux normes fixées par le [plan comptable général](#).

Cette donnée est obligatoire quand bien même le plan comptable utilisé n'est pas le plan comptable général (cas des plans de comptes des bénéfiques non commerciaux et des bénéfiques agricoles).

Numéros de classe des comptes

Classe 1	Classe 2	Classe 3	Classe 4	Classe 5	Classe 6	Classe 7
Comptes de capitaux	Comptes d'immobilisations	Comptes de stocks et en-cours	Comptes de tiers	Comptes financiers	Comptes de charges	Comptes de produits
10.Capital et réserves	20.Immobilisations incorporelles		40.Fournisseurs	50.Valeurs mobilières de placement	60. Achat	70.Ventes

140

Les subdivisions mises en place par l'entreprise pour décliner le plan comptable général doivent évidemment figurer dans le fichier remis à l'administration.

Pour les contribuables relevant d'une réglementation comptable spécifique, les numéros de compte utilisés doivent être conformes aux normes comptables en vigueur applicables à ce secteur d'activité pour l'établissement de leurs comptes sociaux (notamment, les établissements de crédit doivent retenir un plan de comptes conforme à leurs normes comptables spécifiques, les entreprises d'assurance doivent respecter le plan de comptes tel que défini par le code des assurances).

Exemple 1 :

Exemple de numéro de compte du PCG

CompteNum
70600000

Exemple 2 :

Exemple de numéro de compte avec déclinaison du PCG au sein de l'entreprise

CompteNum
70611000
70612000
70613000
70620000

150

Le libellé de compte correspond à l'intitulé complet du compte tel qu'il est défini dans la nomenclature du plan comptable français ([plan comptable général](#)) ou, pour certains secteurs d'activité dans tout autre règlement comptable établi par le normalisateur comptable français (Autorité des normes comptables, accueil sur le site www.anc.gouv.fr). Les libellés utilisés au sein de l'entreprise ou ceux correspondant à des subdivisions plus détaillées du plan comptable français doivent figurer dans le fichier remis à l'administration et ne pas être remplacés par un libellé générique.

Exemple :

Libellé de compte correspondant au plan comptable français

CompteNum	CompteLib
1312	Subventions d'équipement-Régions
1313	Subventions d'équipement-Départements

Libellé de compte correspondant à une déclinaison du plan comptable français au sein de l'entreprise

CompteNum	CompteLib
13120000	Region-subv equi aux
13120002	Regions-subv° equipt
13130000	Dep-subv equipt aux
13130002	Depts-subv° equipt

160

Le numéro de compte auxiliaire correspond à la codification des comptes de tiers utilisée au sein de l'entreprise.

Exemple :

Exemples de comptes auxiliaires

CompteNum	CompteAuxNum
401000	0001
401000	ABC
401000	F100
411000	1234
411000	XYZ
411000	C200

170

Le libellé de compte auxiliaire reprend la désignation littérale du tiers.

Exemple :

Exemple de désignations littérales de tiers

CompteNum	CompteAuxNum	CompteAuxLib
401000	0001	Fournisseur Antoine
401000	ABC	Fournisseur étranger VI
401000	F100	Fournisseur intra-groupe AA
411000	1234	Client Martin
411000	XYZ	Client CEE MI
411000	C200	Client international XX

180

La référence de la pièce justificative correspond soit à une numérotation séquentielle des pièces comptables dans le système, soit à la référence figurant sur les pièces justificatives (factures, tickets, etc.) reçues ou émises.

Dans le cas des écritures pour lesquelles il n'existe pas de référence de pièce (par exemple, dans le cas des écritures d'à nouveau), ce champ doit néanmoins être rempli. Dans ce cas précis, la référence sera alors remplacée par une valeur conventionnelle définie par l'entreprise. Celle-ci sera précisée dans le descriptif remis au vérificateur en même temps que le fichier des écritures comptables (cf. [VI § 390](#)).

Exemple :

Exemples de références des pièces justificatives

Ecriture Num	Date Ecriture	Journal Code	Compte Num	CompteLib	EcritureLib	PieceRef	Debit	Credit
3371	20050429	CIC	51200000	CIC	Rglt AE	682706	0,00	96,28
3371	20050429	CIC	401AE	AE	Rglt AE	682706	96,28	0,00
997	20050601	AC	401AE	AE	Fact AE	FF36410	0,00	96,28
997	20050106	AC	44566000	TVA Déductible 19.60%	Fact AE	FF36410	15,78	0,00
997	20050106	AC	60640000	ACHATS FRES BUREAUX	Fact AE	FF36410	80,50	0,00

190

La date de la pièce justificative correspond à la date à laquelle le justificatif est enregistré en comptabilité ou à la date figurant sur les pièces justificatives reçues ou émises.

Dans le cas des écritures pour lesquelles il n'existe pas de référence de pièce (par exemple, dans le cas des écritures d'à nouveau), ce champ « date » doit néanmoins être rempli. Dans ce cas précis, la référence sera alors remplacée par une date conventionnelle définie par l'entreprise. Celle-ci sera précisée dans le descriptif remis au vérificateur en même temps que le fichier des écritures comptables (cf. VI § 390).

200

Le libellé de l'écriture comptable correspond à l'identification littérale du motif de l'écriture comptable.

210

Le montant au débit correspond à un montant signé, exprimé en euros, porté au débit du compte.

Le montant au crédit correspond à un montant signé, exprimé en euros, porté au crédit du compte.

Les champs « Debit » et « Credit » doivent être obligatoirement remplis avec une valeur numérique. Si l'enregistrement comptable affecte le débit, alors le crédit sera rempli avec la valeur zéro. Si l'enregistrement comptable affecte le crédit, alors le débit sera rempli avec la valeur zéro.

220

Lorsque les informations « Debit » et « Credit » ne sont pas présentes dans le système informatisé comptable, elles peuvent être remplacées par les informations « montant » et « sens ».

L'information « montant » correspond au montant signé de l'opération comptable et l'information « sens » indique, par une codification, si le montant signé est porté au débit ou au crédit de l'opération comptable.

230

Les seules valeurs autorisées dans le champ « sens » sont « D » pour un débit et « C » pour un crédit ou « +1 » pour un débit et « -1 » pour un crédit.

Lorsque les valeurs utilisées sont « +1 » et « -1 », il est impératif que celles-ci soient enregistrées sans espace entre les deux caractères, c'est-à-dire entre le « + » ou « - » et le « 1 ».

Exemple 1 :

Informations « Debit/Credit »

Date Ecriture	Journal Code	Compte Num	CompteLib	EcritureLib	PieceRef	Debit	Credit
20050429	CIC	51200000	CIC	AE	682706	0,00	96,28
20050429	CIC	401AE	AE	AE	682706	96,28	0,00
20050504	CIC	51200000	CIC	FD	682712	0,00	-100,00
20050504	CIC	401FD	FD	FD	682712	-100,00	0,00

Exemple 2 :

Informations « Montant/sens » utilisant les caractères « D/C »

Date Ecriture	Journal Code	Compte Num	CompteLib	EcritureLib	PieceRef	Montant	Sens
20050429	CIC	51200000	CIC	AE	682706	96,28	C
20050429	CIC	401AE	AE	AE	682706	96,28	D
20050504	CIC	51200000	CIC	FD	682712	-100,00	C
20050504	CIC	401FD	FD	FD	682712	-100,00	D

Exemple 3 :

Informations « Montant/sens » utilisant les caractères « +1/-1 »

Date Ecriture	Journal Code	Compte Num	CompteLib	EcritureLib	PieceRef	Montant	Sens
20050429	CIC	51200000	CIC	AE	682706	96,28	-1
20050429	CIC	401AE	AE	AE	682706	96,28	+1
20050504	CIC	51200000	CIC	FD	682712	-100,00	-1
20050504	CIC	401FD	FD	FD	682712	-100,00	+1

240

Le lettrage de l'écriture fait référence au repère utilisé dans le système comptable pour apparier deux écritures (règlement-facture).

La date de lettrage de l'écriture correspond à la date à laquelle l'opération de lettrage a été validée dans le système comptable.

Exemple de lettrage de l'écriture

Ecriture Num	Date Ecriture	Journal Code	Compte Num	CompteLib	Ecriture Lib	PieceRef	Debit	Credit	Ecriture Let
3371	20050429	CIC	51200000	CIC	AE	682706	0,00	96,28	
3371	20050429	CIC	401AE	AE	AE	682706	96,28	0,00	A
997	20050106	AC	401AE	AE	AE	FF36410	0,00	96,28	A
997	20050106	AC	44566000	TVA Déductible 19.60%	AE	FF36410	15,78	0,00	
997	20050106	AC	60640000	ACHATS FRES BUREAUX	AE	FF36410	80,50	0,00	

250

La date de validation de l'écriture comptable correspond à la date à laquelle l'enregistrement de l'écriture comptable en mode brouillard est transformé en écriture définitive par l'attribution d'un identifiant unique.

Lorsque le logiciel ne dispose pas d'un mode brouillard, la date de validation est alors égale à la date de comptabilisation.

Exemple :

Exemple de date de validation

Ecriture Num	Date Ecriture	Journal Code	Compte Num	Compte Lib	Ecriture Lib	PieceRef	Debit	Credit	Valid Date
3371	20050429	CIC	51200000	CIC	AE	682706	0,00	96,28	20050430
3371	20050429	CIC	401AE	AE	AE	682706	96,28	0,00	20050430

260

Lorsque des prestations sont réalisées dans des pays tiers, le prix acquitté figurant sur les pièces justificatives en appui de l'écriture comptable est mentionné en devises.

En conséquence, en plus des champs « Debit » et « Credit » renseignés en euros, le montant en devise étrangère figurant sur la pièce justificative devra être indiqué dans la zone « Montantdevise ». Si seul le montant en devise étrangère est enregistré en comptabilité, les champs « Debit » et « Credit » seront alors remplis par la valeur zéro. Ainsi, le montant de la devise correspond à un montant signé, exprimé en devise, porté au crédit ou au débit du compte.

S'agissant des règles de conversion des devises, il convient de se reporter au [I-B-5 § 160](#) du [BOI-BIC-DECLA-30-10-20-10](#).

Exemple 1 :

Montants en euros et en devise étrangère enregistrés en comptabilité

Ecriture Date	Journal Code	Compte Num	Compte Lib	Ecriture Lib	Débit	Crédit	Montant devise	Idevise
20040604	VE	70710000	VENTES MDSES	Vte GB	0,00	742,50	-761,29	Livre sterling
20040604	VE	4112000	Client GB	Vte GB	742,50	0,00	761,29	Livre sterling

Exemple 2 :

Montants uniquement en devise étrangère enregistrés en comptabilité

Ecriture Date	Journal Code	Compte Num	Compte Lib	Ecriture Lib	Débit	Crédit	Montant devise	Idevise
20080704	VE	70720000	VENTES MDSES	Vte US	0,00	0,00	-369,99	Dollar US
20080704	VE	4113000	Client US	Vte US	0,00	0,00	369,99	Dollar US

270

L'identification de la devise correspond à la devise utilisée.

L'information demandée peut faire référence à une codification (par exemple : code 01 : euro ; code 02 : dollar américain ; code 03 : yen ; etc.). Ces codes peuvent correspondre à des chiffres, des lettres ou une combinaison des deux. Une table de correspondance est donc nécessaire pour permettre la lecture du fichier. Elle doit être fournie au vérificateur dans le descriptif accompagnant la remise du fichier des écritures comptables (cf. [VI § 390](#)).

280

La date de règlement fait référence à la date à laquelle ont été encaissées les recettes et payées les dépenses.

290

Le mode de règlement fait référence aux modalités de paiement ou d'encaissement des recettes : par chèque, en espèces ou par virement.

L'information demandée peut faire référence à une codification (par exemple : code 01 : CB ; code 02 : chèque ; etc.). Ces codes peuvent correspondre à des chiffres, des lettres ou une combinaison des deux. Une table de correspondance est donc nécessaire pour permettre la lecture du fichier (cf. [VI § 390](#)).

300

La nature de l'opération fait référence aux opérations effectuées par le contribuable.

L'information demandée peut ne pas être littérale et faire référence à une codification. Une table de correspondance est donc nécessaire pour permettre la lecture du fichier (cf. [VI § 390](#)).

Exemple 1 :

Nature de l'opération restituée avec un libellé littéral

NatOp
Virement bancaire
Prestation échelonnée

Exemple 2 :

Nature de l'opération restituée avec un libellé par codification

NatOp
Z1
B100

310

L'identification du client fait référence à l'identité déclarée par les clients. Elle peut ne pas être littérale (nom, prénom) et faire référence à une codification lorsque l'information est couverte par le secret professionnel ([BOI-CF-IOR-60-10 au III § 210 et suivants](#)).

IV. Copie des fichiers des écritures comptables des exercices clos avant 2013

A. Format des copies des fichiers

320

Les copies des fichiers des écritures comptables relatifs aux exercices clos avant 2013 peuvent répondre aux normes du "format standard" prévues aux VI à XIV de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#) (cf. [I à III § 10 à 310](#)).

A défaut, ils doivent répondre aux normes applicables avant l'adoption de la [loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), reprises aux I à V de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

330

Si le contribuable choisit de ne pas appliquer pour ces exercices les normes du "format standard", les copies des fichiers sont transmises sous forme de fichiers à plat, à organisation séquentielle et structure zonée remplissant les critères définis au I de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#). Le codage des informations doit être conforme aux spécifications prévues au III de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

Ce fichier est obligatoirement accompagné d'une description conforme au II de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

B. Contenu des copies des fichiers

340

Si le contribuable choisit de ne pas appliquer pour ces exercices les normes du "format standard" aux exercices clos avant 2013, les fichiers des écritures comptables relatifs à ces exercices clos doit notamment comprendre les types de données suivantes :

- un code journal ;
- un numéro d'écriture ;
- une date de comptabilisation ;
- un numéro de compte ;
- un intitulé de compte ;
- un libellé d'écriture ;
- une référence de pièce justificative ;
- une date de pièce justificative ;
- un débit ;

- un crédit.

Aucun ordre n'est imposé dans le classement de ces données, ni normalisation de leur transcription.

V. Respect des normes comptables françaises applicables pour l'établissement des comptes annuels

350

Le respect des normes comptables françaises élaborées par le normalisateur comptable français (Autorité des normes comptables, accueil sur le site www.anc.gouv.fr) et du plan de comptes y afférent est indispensable. L'utilisation de plans de comptes non français relève d'une décision de gestion de l'entreprise. Ainsi, les données figurant dans le fichier des écritures comptables doivent obligatoirement respecter les normes comptables et la nomenclature du plan de comptes français. Les normes IFRS ou USGAAP par exemple ne sont donc pas admises.

Toutefois, pour les seuls exercices antérieurs à l'exercice clos en 2014, un « transcodage » des écritures ne respectant pas la nomenclature française est toléré, sous réserve du respect des conditions suivantes :

- les écritures comptables enregistrées dans le système doivent être retranscrites ligne à ligne aux normes françaises. Une conversion au niveau des masses globales est à proscrire, car elle ne permet pas de suivre le chemin de révision comptable ;
- il est également indispensable d'avoir une correspondance parfaite, à savoir qu'un compte étranger correspond à un seul et unique compte français et réciproquement. A défaut, la remise du fichier doit s'accompagner des tables de correspondance et des écritures de retraitement ;
- si la correspondance n'est pas parfaite, les anomalies doivent être expliquées dans le fichier descriptif accompagnant la remise du fichier (cf. [VI § 390](#)).

Par ailleurs, par mesure de souplesse, et seulement au titre des contrôles pour lesquels les avis de vérifications sont adressés en 2014, les libellés d'écriture en langue étrangère peuvent être acceptés dans la mesure où l'alphabet latin est utilisé et sous réserve de la fourniture de la table de correspondance par le contribuable au service vérificateur.

A compter de l'exercice clos en 2014, ce « transcodage » ne sera plus accepté : la comptabilité devra être tenue conformément aux normes comptables françaises et en langue française.

VI. Modalités de remise de la copie du fichier des écritures comptables

360

En application du I de l'article L. 47 A du LPF, dans sa rédaction issue de [l'article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012](#), le contribuable est avisé à la réception de l'avis de vérification de comptabilité de son obligation de présenter sa comptabilité sous forme dématérialisée. Il peut convenir avec le service vérificateur avant la première intervention sur place ou lors de celle-ci, du support de remise du fichier (cf. [VI § 390](#)).

Par ailleurs, par mesure de souplesse et seulement au titre des contrôles effectués en 2014, la copie du fichier des écritures comptables pourra être remis au service vérificateur au plus tard lors de la deuxième intervention sur place.

370

Si le volume de données est trop important pour constituer un seul fichier d'écritures comptables par exercice, le fichier peut, en accord avec le service vérificateur, être remis de manière simultanée sur plusieurs supports.

Ainsi, il est possible de procéder à un découpage par période (semestre, trimestre, mois).

Les fichiers ainsi remis doivent respecter le format défini par l'[arrêté du 29 juillet 2013](#) et les prescriptions du présent BOFiP.

De plus, pour les fichiers à plat, chacun des fichiers remis devra obligatoirement comporter en première ligne le nom des champs, comme défini à l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

Exemple :

123456789FEC20131231_01 : écritures comptables du mois de janvier 2013.

123456789FEC20131231_02 : écritures comptables du mois de février 2013.

456321789FEC20130630_1T : écritures comptables du premier trimestre de l'exercice clos au 30/06/2013.

380

Pour les entreprises relevant de la compétence de la Direction des vérifications nationales et internationales, le service vérificateur peut demander tout d'abord la remise d'un fichier reprenant les écritures centralisées puis demander à l'entreprise de fournir les écritures détaillées correspondant à tout ou partie des écritures centralisées présentes dans le fichier précédemment remis.

Dans ce cas, le fichier des écritures centralisées et celui ou ceux des écritures détaillées doivent respecter le format défini à l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

De plus, pour les fichiers à plat, chacun des fichiers remis devra obligatoirement comporter en première ligne le nom des champs, comme défini dans les tableaux figurant aux 1° et 2° du VII et 3° à 8° du VIII de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#).

Les écritures centralisées mentionnent la période mensuelle concernée (ou tout autre périodicité), la référence des journaux d'origine et les totaux de la période en lieu et place du détail des opérations jour par jour.

390

Lorsque des informations contenues dans le fichier font référence à des codifications spécifiques en usage dans l'entreprise, il est nécessaire de fournir un descriptif détaillé, prévu au XI de l'[article A. 47 A-1 du LPF](#), permettant de faciliter la lecture de la comptabilité.

Ce descriptif peut être remis sous forme dématérialisée (fichiers issus d'un outil de traitement de textes, d'un tableur ou pdf) ou papier.

VII. Cas particuliers

A. Copie du fichier des écritures comptables en cas de migration de données comptables

400

Diverses raisons juridiques, économiques ou pratiques, peuvent conduire un contribuable à changer de logiciel comptable ou de progiciel de gestion intégré en cours d'exercice. Cette situation peut en outre impliquer un changement de référentiel comptable (plans de comptes, référentiels des clients et des fournisseurs, etc.).

Une partie des écritures comptables de l'exercice est alors stockée dans un logiciel comptable ou un progiciel de gestion intégré et l'autre partie des écritures comptables de l'exercice sur un autre.

S'il est impossible d'extraire l'intégralité des données comptables avec un référentiel unique pour constituer un fichier des écritures comptables unique relatif à l'exercice au cours duquel il est procédé au changement de logiciel comptable ou de progiciel de gestion intégré, la remise du fichier des écritures comptables relative à l'exercice concerné sous forme de deux fichiers sur des supports différents est acceptée sous réserve du respect des conditions suivantes :

- le premier fichier est généré par l'ancien système, et le second, par le nouveau système ;
- les deux fichiers remis doivent permettre de reconstituer l'exercice concerné au cours duquel le logiciel comptable ou le progiciel de gestion intégré a été changé ;
- la remise de ces deux supports doit s'effectuer de manière simultanée ;
- les deux fichiers doivent respecter le format défini par l'article A. 47 A-1 du LPF ;
- pour le fichier relatif à la première partie de l'exercice, les premiers numéros d'écritures comptables doivent correspondre aux écritures de reprise des soldes de l'exercice antérieur. Pour celui portant sur la seconde partie de l'exercice, les premiers numéros d'écritures comptables doivent correspondre aux écritures de reprise des soldes de la première partie de l'exercice concerné ;
- en outre, dès lors que le changement de logiciel comptable ou de progiciel de gestion intégré implique un changement de référentiel comptable, la remise des fichiers doit s'accompagner des tables de correspondances et de réconciliation comptable entre les deux logiciels comptables ou progiciels de gestion intégré.

Exemple :

Une entreprise souhaite mettre en place une nouvelle version de son outil comptable incluant la comptabilité sociale de ses filiales françaises. La migration des données comptables de ces dernières doit intervenir le 1^{er} octobre N.

Le fichier des écritures comptables de l'exercice N peut être scindé et remis de manière simultanée sur plusieurs supports au service vérificateur, à savoir un premier support relatif aux trois premiers trimestres N et un second relatif au dernier trimestre N.

Pour le fichier relatif aux trois premiers trimestres les premiers numéros d'écritures comptables correspondent aux écritures de reprise des soldes de l'exercice antérieur. Pour celui portant sur le dernier trimestre suivant, les premiers numéros d'écritures comptables correspondent aux écritures de reprise des soldes du troisième trimestre.

B. Copie du fichier des écritures comptables regroupant plusieurs établissements

410

Lorsqu'une entreprise reprend dans sa comptabilité les comptabilités de ses différents établissements, il est nécessaire de pouvoir identifier l'origine de chaque écriture en mettant au-delà des premières informations obligatoires un champ supplémentaire correspondant à un code établissement. En conséquence, la structure du fichier des écritures comptables se définit comme suit :

- 19 colonnes : les 18 premières correspondant aux informations définies aux 1° et 2° du VII et 3° à 8° du VIII de l'article A. 47 A-1 du LPF et la 19^{ème} colonne correspondent au code établissement ;
- plusieurs lignes correspondant aux écritures comptables de chaque établissement.

Exemple :

Exemple d'écritures comptables avec plusieurs établissements

Journal Code	Ecriture Num	Ecriture Date	Compte Num	CompteLib	Debit	Credit	Code Etb
AA	784	20070330	215400	MATERIEL INDUSTRIEL	5249,00	0,00	S100
AA	784	20070330	231000	IMMO EN COURS CORPOR	0,00	5249,00	S100

WE	4855	20070401	231000	IMMO EN COURS CORPOR	18991,08	0,00	S100
WE	4855	20070401	408120	ENTREE MARCH. FAR	0,00	18991,08	S100
AA	785	20070330	215400	MATERIEL INDUSTRIEL	0,01	0,00	S101
AA	785	20070330	231000	IMMO EN COURS CORPOR	0,00	0,01	S101
WE	4855	20070401	231000	IMMO EN COURS CORPOR	18991,08	0,00	S101
WE	4855	20070401	408120	ENTREE MARCH. FAR	0,00	18991,08	S101
WE	4856	20070401	231000	IMMO EN COURS CORPOR	10000,00	0,00	S101
WE	4856	20070401	408120	ENTREE MARCH. FAR	0,00	10000,00	S101

C. Copie du fichier des écritures comptables en cas de fusion

420

Les opérations de fusion peuvent conduire les sociétés soit à changer de progiciel de gestion intégré, soit à n'inclure que les soldes des écritures comptables de la société absorbée dans le progiciel de gestion intégré de la société absorbante.

Toutefois, par mesure de tempérament, à l'instar de la situation décrite au **VII-A § 400**, deux fichiers sont acceptables au titre de cet exercice, sous réserve du respect des conditions suivantes :

- le premier fichier est généré par le système de la société absorbée, et le second, par le système de la société fusionnée ;
- les deux fichiers remis doivent permettre de reconstituer la totalité des écritures comptables au titre de l'exercice concerné, tant celles de la société absorbée que celles de l'absorbante ;
- la remise de ces deux supports doit s'effectuer de manière simultanée ;
- les deux fichiers doivent respecter le format défini par l'[article A. 47 A-1 du LPF](#) ;
- en outre, dès lors que cette situation implique un changement de logiciel comptable, la remise des fichiers doit s'accompagner des tables de correspondance et de réconciliation comptable entre les deux logiciels comptables ou progiciels de gestion intégré.

Exemple : L'entreprise A fusionne avec l'entreprise B le 15 décembre N avec effet rétroactif au 1^{er} juillet N. Un avis de vérification est adressé à l'entreprise A. La comptabilité de l'entreprise A nouvellement créée au titre de l'exercice N se compose de la façon suivante :

- du 1^{er} janvier au 30 juin N : les écritures de A ;
- du 1^{er} juillet au 31 décembre N : les écritures de A et celles de B au titre de la période concernée.

Le fichier des écritures comptables de l'exercice N peut être scindé et remis de manière simultanée sur plusieurs supports au service vérificateur, à savoir un premier support relatif aux écritures de

A pour l'exercice et un second relatif aux écritures de B au titre de la période du 1^{er} juillet au 31 décembre N.

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-IOR-60-40-30-20131213

Date de publication : 13/12/2013

DGFIP

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

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Procédures de rectification et d'imposition d'office

Titre 6 : Modalités particulières de contrôle

Chapitre 4 : Contrôle des comptabilités informatisées

section 3 : Mise en oeuvre de traitements informatiques

Sommaire :

I. Modalités pratiques du contrôle des comptabilités informatisées

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

1. Accès à la comptabilité informatisée

2. Formalisation écrite des demandes de traitements informatiques

B. Mise en oeuvre des modalités de remise et de restitution

1. Traitements effectués par les vérificateurs sur le matériel de l'entreprise

2. Traitements effectués par l'entreprise

3. Traitements effectués hors de l'entreprise

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

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

c. Modalités de restitution des copies de fichiers lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise

II. Conséquences au regard de la procédure de rehaussement

A. Dispositions communes

B. Comptabilité informatisée non régulière et/ou non probante

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

1. Portée de la mesure

2. Modalités de calcul du délai de prorogation

3. Exemples de décompte du délai

D. Opposition au contrôle des comptabilités informatisées

1

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

10

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

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

20

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

I. Modalités pratiques du contrôle des comptabilités informatisées

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

1. Accès à la comptabilité informatisée

30

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

40

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

50

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

60

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

70

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

80

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

90

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

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

2. Formalisation écrite des demandes de traitements informatiques

100

La loi impose au vérificateur d'indiquer, dans tous les cas et par écrit, la nature des investigations souhaitées et exige du contribuable qu'il formalise, par écrit également, son choix pour l'une des options de réalisation des traitements informatiques.

120

Cette formalisation écrite de la nature des investigations envisagées par l'administration a pour objet de donner au contribuable une information précise lui permettant de faire son choix sur les modalités de traitement en toute connaissance de cause.

Le vérificateur décrit la nature des investigations souhaitées. Il s'agit d'une description suffisamment précise sans qu'elle ne s'assimile à un « cahier des charges ».

A titre d'exemple, une description de traitement envisagé pourrait être rédigée comme suit :

« Je souhaite vérifier que les créances acquises sont facturées sur le bon exercice. Pour ce faire, j'ai besoin de vérifier les dates de conclusions des marchés, les dates de commandes correspondantes avec les dates de facturation. ».

130

Cette indication de la nature des investigations envisagées est mentionnée sur un courrier remis par le vérificateur au contribuable.

Sur ce même courrier, le contribuable indique l'option qu'il retient pour la mise en œuvre des traitements et précise, en concertation avec le vérificateur, la date à laquelle les conditions nécessaires à la mise en œuvre de l'option retenue seront effectives.

La date de signature par le contribuable de ce courrier constitue, lorsqu'il exprime son choix pour que le vérificateur effectue la vérification sur le matériel de l'entreprise (option a du II de l'[article L. 47 A du LPF](#)) ou pour que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise (option c du II de l'[article L. 47 A du LPF](#)), le point de départ de la prorogation du délai de vérification sur place si l'entreprise est visée à l'[article L. 52 du LPF](#) (cf. [II-C § 440](#)).

Si le contribuable choisit d'effectuer lui-même les traitements informatiques (option b du II de l'[article L. 47 A du LPF](#)), le point de départ de la prorogation du délai de vérification sur place si l'entreprise relève des dispositions de l'article L. 52 du LPF est constitué par la date à laquelle le vérificateur lui remet le détail des travaux à réaliser.

140

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

B. Mise en œuvre des modalités de remise et de restitution

150

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

160

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

170

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

180

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

- les normes définies à l'[article A. 47 A-2 du LPF](#) concernent des modalités de remise de fichiers à l'administration et non de conservation, cette dernière restant libre ;
- à titre de simplification technique, l'entreprise est fondée à utiliser tout caractère qu'elle jugera adapté comme séparateur d'articles et de champs, à condition de l'identifier clairement dans la description organique de chaque fichier ;
- en se limitant à un choix prédéterminé, l'entreprise s'impose des contraintes particulières tenant à la nécessité de s'assurer de la qualité des archivages effectués et à leur maintenance en état d'exploitation pendant la période soumise au contrôle, a fortiori en cas de recours à un prestataire extérieur.

1. Traitements effectués par les vérificateurs sur le matériel de l'entreprise

190

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

200

En outre, le contribuable doit mettre à la disposition des agents de l'administration un environnement informatique intellectuel et matériel comportant notamment les informations, données, traitements et la documentation, permettant de réaliser, dans des conditions normales, les investigations nécessaires à la vérification. Celles-ci pourront comprendre des jeux d'essais.

2. Traitements effectués par l'entreprise

210

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

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

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

220

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

230

L'administration doit dans ce cas préciser au contribuable le détail des travaux à réaliser en utilisant l'imprimé prévu à cet effet puis accuser réception de la remise des résultats par celui-ci sous réserve, bien entendu, de leur conformité à la demande et de leur lisibilité.

240

L'administration peut procéder à des opérations de remise en forme des résultats fournis par l'entreprise telles qu'une réorganisation des données par des tris ou des classements ou des calculs simples (insertion de sous-totaux par exemple).

3. Traitements effectués hors de l'entreprise

250

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

260

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

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

270

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

Au plus tard avant la mise en recouvrement, les copies sont restituées au contribuable.

En application du septième alinéa de l'[article L. 47 A du LPF](#), l'administration ne conserve pas de copie des fichiers qui ont été transmis.

280

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

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

300

Dans ces situations, la remise des copies de fichiers peut être réalisée sur tous supports.

Il convient de privilégier la remise des copies de fichiers sur un support adapté (CD, DVD) afin de simplifier la restitution de ces copies en fin de contrôle. A défaut, la remise des fichiers pourra donc être réalisée sur d'autres supports (clé USB par exemple).

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

310

Afin d'améliorer l'information du contribuable et, en cas de rehaussements résultant des traitements effectués, pour faciliter sa réponse aux rehaussements proposés, il est prévu que le vérificateur communique au contribuable la nature et les résultats des traitements informatiques ayant donné lieu à rehaussement, sous forme dématérialisée ou non au choix de ce dernier, au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification prévue à l'[article L. 57 du LPF](#).

Cette communication des résultats des traitements sous forme dématérialisée, qui ne s'applique qu'aux seuls traitements informatiques qui n'ont pas été réalisés sur le matériel de l'entreprise (option c du II de l'[article L. 47 A du LPF](#)), doit permettre de faciliter, pour le contribuable, la validation des résultats des traitements informatiques faits par le vérificateur et qui ont contribué à quantifier et/ou à caractériser les rehaussements proposés.

c. Modalités de restitution des copies de fichiers lorsque le traitement n'est pas effectué sur le matériel de l'entreprise

320

Lorsque le contribuable demande que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise et met à disposition de l'administration les copies des documents, données et traitements soumis à contrôle, l'administration doit lui restituer, avant la mise en recouvrement ou en l'absence de rehaussement après l'envoi de l'avis d'absence de rehaussement, les copies de ces fichiers.

330

La restitution des copies de fichiers s'effectue :

- soit par renvoi de ces dernières par courrier recommandé avec accusé de réception ;
- soit par leur remise par le vérificateur au contribuable, accompagnée d'un document contre-signé par ce dernier.

Dans le cas où le support a été fourni par l'administration (clé USB par exemple), la restitution au contribuable des copies de fichiers sera réalisée au moyen d'un cédérom.

340

Par ailleurs, il est précisé que l'administration doit impérativement, dès lors qu'elle a restitué au contribuable les copies de fichiers, n'en conserver aucun double.

350

Il est rappelé que si, après restitution des copies de fichiers, le contribuable conteste la validité des traitements effectués, il doit être en mesure de produire et de transmettre à nouveau à l'administration des copies identiques aux fichiers initialement remis. L'administration pourra ainsi ré-appliquer les traitements initiaux, voire y intégrer de nouveaux traitements tenant compte des observations du contribuable.

II. Conséquences au regard de la procédure de rehaussement

A. Dispositions communes

360

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

370

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

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

B. Comptabilité informatisée non régulière et/ou non probante

380

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

390

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

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

400

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

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

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

410

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

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

420

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

430

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

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

1. Portée de la mesure

440

L'article L. 52 du LPF limite les opérations de contrôle sur place à une période ne pouvant excéder trois mois pour :

- les entreprises industrielles et commerciales ou les contribuables se livrant à une activité non commerciale dont le chiffre d'affaires ou le montant annuel des recettes brutes n'excède pas les limites prévues au I de l'article 302 septies A du CGI ;

- les contribuables se livrant à une activité agricole lorsque le montant n'excède pas la limite prévue au b du II de l'article 69 du CGI.

450

En cas de mise en œuvre du II de l'article L. 47 A du LPF au cours du contrôle d'une société dont la durée de vérification sur place est limitée à trois mois, cette limitation est prorogée de la durée comprise entre la date du choix du contribuable pour l'une des options prévues à cet article pour la réalisation du traitement et, respectivement selon l'option choisie, soit celle de la mise à disposition du matériel et des fichiers nécessaires par l'entreprise, soit celle de la remise des résultats des traitements réalisés par l'entreprise à l'administration, soit celle de la remise des copies de fichiers nécessaires à la réalisation des traitements par l'administration (LPF, art. L. 52, III-al.2 dans sa rédaction issue de l'article 14 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012).

460

Cette disposition qui vise à permettre le contrôle des comptabilités informatisées dans les plus petites entreprises, prolonge la durée de trois mois de vérification sur place pour les entreprises visées à l'article L. 52 du LPF du délai nécessaire à la réalisation des conditions permettant la mise en œuvre des traitements informatiques.

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

2. Modalités de calcul du délai de prorogation

470

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

Il s'agit d'un délai franc simple, les jours correspondants au point de départ et à l'échéance de ce dernier ne sont donc pas retenus dans le calcul.

480

Le tableau ci-après détaille les points de départ et d'arrivée à retenir pour le calcul du délai de prorogation des opérations de vérification selon l'option retenue par le contribuable.

Calcul du délai de prorogation

Option choisie	Point de départ	Point d'arrivée
<p>LPF, article L. 47 A, II-a</p> <p>Mise à disposition du vérificateur dans l'entreprise du matériel et des fichiers nécessaires aux opérations de contrôle sur place</p>	La date du jour de ce choix formalisée sur l'imprimé remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable	<p>La date du jour de la mise à disposition effective du service du matériel et des fichiers dans l'entreprise permettant la réalisation des traitements</p> <p>La date de mise à disposition est formalisée par écrit</p>
<p>LPF, article L. 47 A, II-b</p> <p>Remise des résultats à l'administration des traitements réalisés par l'entreprise</p>	La date du jour de la remise par le service de la demande de traitements contre-signée par le contribuable	<p>La date du jour de la remise effective des résultats des traitements</p> <p>La date de remise est formalisée par écrit</p>
<p>LPF, article L. 47 A, II-c</p> <p>Remise des copies de fichiers à l'administration pour lui permettre de réaliser elle-même les traitements</p>	La date du jour de ce choix formalisée sur l'imprimé remis par le vérificateur et contre-signé par le contribuable	<p>La date du jour de remise effective des copies de fichiers nécessaires à la réalisation des traitements</p> <p>La date de remise des fichiers est formalisée par écrit</p>

490

Il est précisé qu'en cas de demandes de traitements multiples, la durée des opérations de vérification sur place est prorogée du cumul des délais déterminés pour chacune des demandes de traitements.

3. Exemples de décompte du délai

500

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

Le service met en œuvre le II de l'article L. 47 A du LPF et de ce fait remet au contribuable la lettre lui précisant la nature de l'investigation envisagée et lui demandant de choisir l'option retenue.

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

Exemple 1 : Le contribuable choisit la première option (mise à disposition du matériel et des fichiers) et met à disposition le matériel et les fichiers dans l'entreprise le 6 février N.

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

Le délai de prorogation est donc de 6 jours, les jours de formalisation du choix et de mise à disposition du matériel étant exclus de ce délai.

Ainsi, l'échéance du délai de trois mois initialement prévue le 23 avril N sera prorogée de 6 jours, c'est-à-dire que les opérations de contrôle pourront avoir lieu jusqu'au 29 avril N.

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

La prorogation du délai est égale à la durée qui s'est écoulée entre le choix fait par le contribuable, soit le 30 janvier N et la remise effective des copies de fichiers au service vérificateur le 5 février N, soit 5 jours, les jours de l'option et de la remise étant exclus du décompte.

Pour les besoins du contrôle, un nouveau traitement doit être mis en œuvre. Le contribuable choisit à nouveau l'option 3 et formalise son choix le 25 février N et remet les fichiers au vérificateur le 4 mars N.

La nouvelle prorogation du délai, consécutive à cette seconde demande, est égale à la durée qui s'est écoulée entre le choix fait par le contribuable, soit le 25 février N et la remise effective des copies de fichiers au service vérificateur le 4 mars N, soit 6 jours, les jours de l'option et de la remise étant exclus du décompte.

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

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

D. Opposition au contrôle des comptabilités informatisées

510

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

520

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

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

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

530

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

540

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