

1. Remise des fichiers des écritures comptables

Question 1 : les pièces relatives à la remise du fichier des écritures comptables, à la demande de mise en conformité ou le procès-verbal d'absence de conformité peuvent-ils être remis en main propre au contribuable et contresignés ?

Réponse

Le principe est la remise en main propre des fichiers des écritures comptables. Il en est donc de même du document qui acte cette remise.

La demande de mise en conformité et le procès-verbal d'absence de conformité ou d'absence de remise des fichiers peuvent être remis en main propre ou être adressés par courrier.

Question 2 : le service vérificateur peut-il différer l'accusé de réception et le contrôle de conformité des fichiers des écritures comptables remis par le contribuable et réaliser ces opérations du bureau quand les fichiers des écritures comptables lui sont remis en main propre ?

Réponse

Le contrôle de conformité des fichiers des écritures comptables peut, en effet, être différé et être réalisé du bureau. Ceci est même souhaitable au regard du temps que ce contrôle peut nécessiter.

L'accusé de réception de fichiers remis en main propre au vérificateur s'effectue sur place.

Ce « différé » est toutefois possible lorsque les fichiers sont remis sur ESCALE.

Question 3 : en cas de téléchargement via ESCALE, comment accuse-t-on de la réception des fichiers des écritures comptables ?

Réponse

Il est recommandé aux services vérificateurs lors du premier contact avec le contribuable vérifié de convenir du mode de transmission des fichiers avec ce dernier.

Dans le cas où le contribuable souhaite recourir à la plate-forme ESCALE, le vérificateur doit prendre les coordonnées de messagerie de son interlocuteur pour lui adresser un ticket d'envoi.

Lors de ces échanges, le contribuable indique à quelle date il envisage de déposer les fichiers sur la plate-forme.

Lors de l'intervention sur place qui suit la remise des fichiers via ESCALE, le document de remise des fichiers des écritures comptables est remis, en double exemplaire, en main propre au contribuable et contresigné par ce dernier.

Question 4 : l'accusé de réception des fichiers des écritures comptables peut-il être signé par le directeur administratif et financier ou le responsable comptable en l'absence de mandat de représentation ?

Réponse

Dès lors que la remise des fichiers des écritures comptables s'effectue au siège de l'entreprise, il est possible que l'accusé de réception des fichiers des écritures comptables soit signé par le directeur administratif et financier ou le responsable comptable. Un mandat de représentation n'est pas nécessaire à cet effet.

Question 5 : quelles normes doivent respecter les fichiers des écritures comptables relatifs aux exercices 2011 et 2012 pour lesquels le respect des normes du format standard n'est pas obligatoire ?

Réponse

Le I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF) dispose qu'en cas de contrôle sur place, les contribuables qui tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés doivent désormais la présenter sous forme dématérialisée à l'administration fiscale. Les contribuables doivent remettre, pour chaque exercice contrôlé, un fichier des écritures comptables conforme aux normes définies par le nouvel article A. 47 A-1 du LPF.

Cette obligation concerne tous les contribuables, recevant un avis de vérification de comptabilité à partir du 1^{er} janvier 2014, qui sont astreints à des obligations fiscales et comptables dès lors que leur comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés.

Quel que soit le régime d'imposition des contribuables vérifiés, les fichiers des écritures comptables au titre des exercices 2011 et 2012 doivent respecter les normes prévues à l'article A. 47 A-1 du LPF.

S'agissant de ces exercices, deux possibilités sont offertes aux contribuables :

- les fichiers des écritures comptables peuvent être présentés selon les normes du « format standard » définies aux VI à XIV de l'article A. 47 A-1 du LPF
- les fichiers des écritures comptables peuvent ne pas respecter le « format standard » mais doivent être conformes aux anciennes dispositions de l'article A. 47 A-1 du LPF reprises aux I à V de ce même article.

Si les fichiers des écritures comptables remis ne sont pas conformes, le service vérificateur produit une demande de mise en conformité des fichiers.

S'agissant des fichiers remis sous l'ancien format, il est rappelé qu'il doit s'agir de fichiers à plat. Ainsi, sont notamment acceptés des fichiers en csv ou txt.

En revanche, les fichiers présentés sous un autre format que le fichier à plat, tel que par exemple le format pdf, ne sont pas conformes aux I à V de l'article A. 47 A-1 du livre des

procédures fiscales et doivent être mis en conformité par le contribuable. Pour les exercices clos 2011 et 2012, l'amende prévue à l'article 1729 D du CGI est donc applicable en cas de remise de fichiers qui ne respectent pas l'ancien format ou le format standard.

S'agissant plus particulièrement des normes à respecter, il convient de se reporter au BOI-CF-IOR-60-40-10.

Question 6 : est-il possible pour le vérificateur de prendre copie sur clé UBS des fichiers des écritures comptables remis par le contribuable ?

Réponse

Une copie des fichiers peut être effectuée par le service vérificateur sur un support externe tel qu'une clé USB.

Question 7 : doit-on acter par procès-verbal la conformité des fichiers remis par le contribuable ?

Réponse

Il n'y a pas lieu de rédiger un procès-verbal de conformité des fichiers remis.

Question 8 : les fichiers des écritures comptables dans lesquels le champ Ecrituredate a été fourni avec la date de saisie des écritures sont-ils conformes aux normes du format standard ? Les éditeurs de logiciels estiment que la date de comptabilisation signifie date de saisie en comptabilité. N'est-ce-pas plutôt la date de la pièce justificative qui doit apparaître dans le champ Ecrituredate ?

Réponse

En application du 1° du VII de l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales, le fichier des écritures comptables doit contenir 18 informations parmi lesquelles figurent :

- 4. La date de comptabilisation de l'écriture comptable
- 10. La date de la pièce justificative
- 16. La date de validation de l'écriture comptable

Conformément au § 120 du BOI-CF-IOR-60-40-20, la date de comptabilisation de l'écriture comptable correspond à la date à laquelle l'enregistrement comptable de l'opération a été portée au débit ou au crédit du compte. Selon les logiciels comptables, cette date correspond à la date de saisie ou à la date de validation lorsque le logiciel ne dispose pas d'un mode brouillard.

La date de la pièce justificative est celle figurant sur les pièces justificatives reçues ou émises ou, à défaut, leur date d'enregistrement en comptabilité.

La date de la pièce justificative n'a pas à figurer dans le champ « Ecrituredate » mais dans le champ « PieceDate ».

Question 9 : les fichiers des écritures comptables peuvent-ils comporter des libellés en anglais ?

Réponse

L'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales précise que le fichier des écritures comptables doit contenir le libellé de compte, conformément à la nomenclature du plan comptable français.

Le respect des normes comptables françaises élaborées par le normalisateur comptable français (Autorité des normes comptables) 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.

Toutefois, conformément au § 350 du BOI-CF-IOR-60-40-20, 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.

Question 10 : Un vérificateur peut-il solliciter de l'entreprise vérifiée un fichier des écritures comptables spécifique, en demandant des informations ne correspondant pas à celles prévues dans l'article A. 47 A-1 du LPF ou en exigeant un découpage spécifique du fichier ?

Réponse

Les informations devant figurer dans les FEC sont précisées dans les dispositions de l'article A. 47 A-1 du LPF et commentées dans le BOFiP BOI-CF-IOR-60-40-20. Seules ces données sont obligatoires.

De même, il n'y pas d'autres modalités de découpage que celles prévues dans le BOFiP précité.

Question 11 : Il semble que certains fichiers ne soient pas lisibles par l'administration fiscale en raison de la masse de données transmises. Un vérificateur peut-il exiger un FEC moins volumineux ?

Réponse

La volumétrie des fichiers n'empêche pas le chargement des données. En revanche, le temps de chargement est très important.

Des développements sont en cours pour améliorer les temps de traitement dans l'application ALTO 2.

En conséquence, le rejet d'un fichier au motif d'une volumétrie trop importante n'est pas prévu dans l'application informatique, ni dans le BOI-CF-IOR-60-40-20.

Question 12 : Le découpage séquentiel du FEC n'étant pas toujours réalisable, est-il possible de procéder à un découpage de la comptabilité par nature : remise de deux fichiers, le premier reprenant les écritures de comptabilité générale et le second celles des comptabilités auxiliaires ?

Réponse

En application du VII de l'article A. 47 A-1 du LPF et conformément au premier alinéa du I de l'article L. 47 A de ce livre, l'ensemble des données comptables et des écritures retracées dans tous les journaux comptables au titre d'un exercice est remis dans un fichier unique, dénommé fichier des écritures comptables, dans lequel les écritures sont classées par ordre chronologique de validation.

Ce fichier comprend les écritures de reprise des soldes de l'exercice antérieur et contient, pour chaque écriture, l'ensemble des données comptables figurant dans le système informatisé comptable de l'entreprise.

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

Dans ce cas, comme précisé dans le VI du BOFiP BOI-CF-IOR-60-40-20, le découpage à retenir pour scinder le fichier est périodique (semestre, trimestre, mois).

Par ailleurs, pour les sociétés remplissant les conditions mentionnées au 2° du XIV de l'article A. 47 A-1 du LPF, le service vérificateur peut demander dans un premier temps, la remise d'un fichier reprenant les écritures centralisées puis, dans un second temps, les écritures détaillées correspondant à tout ou partie des écritures centralisées présentes dans le fichier précédemment remis.

Quel que soit le découpage retenu, les fichiers remis au service doivent respecter le format défini par l'article A. 47 A-1 du LPF et les prescriptions du BOFiP.

Ces deux modalités de scission du fichier des écritures comptables étant les seules dérogations possibles à la loi, il n'est pas possible d'autoriser le contribuable à remettre deux fichiers, le premier reprenant les écritures de comptabilité générale et le second celles des comptabilités auxiliaires.

Question 13 : Certains systèmes informatiques ne génèrent pas automatiquement d'écritures de « report à nouveau ». Dans l'attente d'une modification à venir de ces systèmes, l'administration peut-elle prévoir une mesure de tolérance ?
Est-il possible de remettre un fichier à part contenant les écritures « d'à nouveau » ?

Réponse

L'article A. 47 A-1 du LPF précise que le fichier des écritures comptables « *est constitué des écritures après opérations d'inventaires, hors écriture de centralisation et hors écritures de solde des comptes de charges et de produits. Il comprend les écritures de reprise des soldes de l'exercice antérieur* ».

Par définition les écritures de « report à nouveau » doivent figurer dans le FEC.

A titre dérogatoire, et seulement pour les fichiers des exercices clos en 2014, il est possible au contribuable de remettre les écritures de « report à nouveau » dans un fichier distinct du FEC, à la condition que ce fichier respecte la structure définie au paragraphe VII de l'article A. 47 A-1 du LPF et commentée dans le BOI-CF-IOR-60-40-20.

Question 14 : Certains logiciels comptables ont un « mode brouillard » utilisant une séquence de numéros afférents à des flux non comptabilisés, comme des factures enregistrées par erreur, entraînant des trous de séquences dans le fichier des écritures comptables (FEC). Les FEC comportant des trous de séquence dans la numérotation des écritures comptables sont-ils corrects ?

Réponse

La copie du fichier des écritures comptables (FEC) transmis à l'administration fiscale correspond à l'ensemble des journaux de saisie existants dans le système comptable informatisé.

Il convient de rappeler que l'obligation d'absence de tout blanc ou altération, imposée aux comptabilités manuelles par l'article 420-5 du plan comptable général, s'applique aux comptabilités informatisées sous la forme d'une procédure de validation qui interdit toute modification ou suppression.

Ainsi, en ce qui concerne la numérotation en mode brouillard, cet article énonce :

« *Le caractère définitif des enregistrements du livre-journal et du livre d'inventaire est assuré :*

1-pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par une procédure de validation, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement ».

En conséquence, si la phase de validation consiste à figer le numéro affecté à l'écriture en mode brouillard, il existera nécessairement des trous de séquence lorsque des écritures passées en mode brouillard ne seront pas validées.

Dans cette situation, le FEC remis à l'administration fiscale comportera donc des trous dans la numérotation des écritures comptables.

Cela étant, cette numérotation non continue s'explique par la procédure de validation du logiciel comptable et ne constitue pas un motif de non-conformité du fichier.

Dans le cadre du débat oral et contradictoire, le vérificateur pourra demander des explications sur ces ruptures de séquence. Il appartiendra alors au contribuable vérifié de les justifier.

En revanche, les écritures comptables ne doivent en aucun cas être renumérotées pour faire disparaître ces trous dans la séquence car le FEC ne serait plus alors une image fidèle de la comptabilité du contribuable.

Question 15 : Que doit-on entendre par « date de la pièce justificative » ?

Réponse

En application du 1° du VII de l'article A. 47 A-1 du LPF, le FEC doit contenir 18 informations parmi lesquelles figure la date de la pièce justificative (champ 10).

La date de la pièce justificative est celle figurant sur les pièces justificatives (factures, tickets, etc.) reçues ou émises par le contribuable ou, à défaut, leur date d'enregistrement en comptabilité.

Question 16 : Quelle est la « date de comptabilisation » qu'il convient de prendre en compte pour définir le numéro d'écriture comptable figurant dans le fichier des écritures comptables ?

Réponse

En application du 1° du VII de l'article A. 47 A-1 du LPF, le FEC doit contenir 18 informations parmi lesquelles figurent la date de comptabilisation de l'écriture comptable (champ 4) et la date de validation de l'écriture comptable (champ 16).

Conformément au § 120 du BOI-CF-IOR-60-40-20, « *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 des dates différentes.* »

Il est rappelé que conformément à l'article 410-3 du plan comptable général (PCG), les comptabilités informatisées doivent permettre de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements, soumis à la vérification, ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives (§ 150 du BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40).

En outre, la comptabilité est en principe servie au jour le jour.

En conséquence, la date de comptabilisation est celle où l'événement doit prendre date dans la comptabilité, telle que par exemple, la date de règlement effectif d'une facture d'achat ou celle de vente d'un bien.

Cette date correspond à la date de saisie lorsque cet enregistrement est effectué le même jour que celui de l'évènement qu'elle constate. Elle peut, dans certains cas, correspondre également à celle de la pièce justificative (règlement au comptant d'une facture d'achat du même jour par exemple).

Cela étant, la date de comptabilisation ne peut pas être la date de saisie mécanique en comptabilité lorsqu'il y a un décalage dans le temps entre la date de l'évènement comptable et la saisie en comptabilité de cet évènement.

Dans ce cas précis, il convient de retenir comme date de comptabilisation la date de l'évènement comptable. A défaut, il est possible d'indiquer la date de la pièce justificative ou la date du dernier jour du mois en cas de centralisation mensuelle des écritures.

Lorsque le logiciel comptable ne dispose pas d'un mode brouillard, la date de comptabilisation de l'écriture comptable correspond à la date de validation de l'écriture comptable (cf. § 80 et suivants du BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40).

Question 17 : Au § 50 du BOI-CF-IOR-60-40-20, il est indiqué que le fichier doit comporter les écritures d'enregistrement du bilan d'ouverture, notamment concernant les écritures de cession d'immobilisations et des écritures de stocks : s'agit-il de l'écriture du solde du poste ou le détail des écritures justifiant ce solde ?

Réponse

Les écritures d'enregistrement du bilan d'ouverture, c'est-à-dire les écritures d'à nouveau, que le FEC doit comporter, correspondent aux écritures du solde du poste des cessions d'immobilisation et aux écritures du solde du poste des stocks. Il ne s'agit pas du détail des écritures justifiant ces soldes.

Question 18 : Si une information à renseigner dans un champ obligatoire n'a pas été complétée dans l'ERP, le champ peut-il rester vide ou doit-il être complété par une mention du type « information manquante » ce qui nécessiterait un traitement complémentaire ?

Réponse

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.

Seuls les champs mentionnés dans l'article A. 47 A-1 du LPF contenant la mention « à blanc si non utilisé » peuvent ne contenir aucune valeur, à la condition que la donnée ne soit pas nativement disponible dans le logiciel comptable.

En outre, conformément au § 70 du BOFiP BOI-CF-IOR-60-40-20, la notion « à blanc si non utilisé » indique que la présence du champ (la colonne) est obligatoire. En revanche, les valeurs (la 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.

Si les champs mentionnés dans l'article A. 47 A-1 du LPF ne contiennent pas la mention « à blanc si non utilisé », ils doivent être complétés de l'information attendue.

Toutefois, conformément au § 180 du BOFiP BOI-CF-IOR-60-40-20, s'agissant du champ « référence de pièce », s'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 FEC.

Il en est de même s'agissant du champ « date de pièce justificative » (cf. § 190 du BOFiP BOI-CF-IOR-60-40-20)

En dehors de ces cas précis, à défaut de complément des champs ne contenant pas la mention « à blanc si non utilisé », le FEC n'est pas conforme aux normes de l'article A. 47 A -1 du LPF et l'amende prévue à l'article 1729 D du code général des impôts est applicable.

Question 19 : La notice explicative du 28 novembre 2013 précise que lorsque l'avis de vérification prévoit que la période vérifiée est étendue en matière TVA, le contribuable doit également fournir un fichier des écritures comptables relatif à cette période, quand bien même l'exercice n'est pas clos. Quelles sont les données devant être comprises dans le FEC portant sur un exercice non clos ? Toutes les écritures ou uniquement celles ayant générées de la TVA ?

Réponse

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 bénéficiaire, 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.

Ces principes sont repris dans le BOFiP BOI-CF-IOR-60-40-10 (§ 130) et BOI-CF-IOR-60-40-20 (§ 30 et 40).

Ainsi, le FEC remis à l'administration fiscale au titre de cette période comporte les 18 informations obligatoires, à savoir 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](#).

Le FEC ainsi remis doit comporter toutes les écritures et pas seulement celles relatives à la TVA, puisqu'il porte sur l'ensemble des écritures des journaux comptables au titre de chaque exercice ou période visé dans l'avis de vérification.

Dès lors que l'exercice visé n'est pas clos, le FEC ne comportera évidemment pas certaines informations telles que les écritures de clôture d'exercice et les écritures d'inventaire (cf. § 30 du BOI-CF-IOR-60-40-20).

Question 20 : L'administration peut-elle confirmer qu'elle peut lire les fichiers zippés (Zip étant reconnu par toutes les plateformes informatiques) ?

Réponse

Sur les fichiers zippés, les entreprises peuvent compresser leurs fichiers pour qu'ils soient moins volumineux.

L'administration dispose d'outils de décompression pour les lire.

2. Délai de remise des fichiers des écritures comptables

Question 1 : les entreprises qui ne sont pas en mesure de remettre le fichier des écritures comptables dès le début du contrôle seront-elles sanctionnées ?

Réponse

Il est recommandé en 2014 de prendre en compte les circonstances particulières qui peuvent justifier un délai de remise raisonnable.

Par exemple, si le contribuable indique au vérificateur qu'il n'a pas encore les fichiers mais qu'il les a réclamés à son prestataire de services ou à son expert comptable, le service peut lui laisser un délai fixé à un mois maximum, pour obtenir la communication des fichiers. A défaut de diligence de la part du contribuable dans ce délai, l'absence de remise des fichiers des écritures comptables est actée par procès-verbal et l'amende est appliquée.

Certaines circonstances sont donc à prendre en compte avant l'application de l'amende et le délai maximum de 30 jours n'a qu'une valeur indicative. Il peut bien entendu être réduit dès lors que le service a laissé un temps suffisant pour que le contribuable puisse remettre des fichiers des écritures comptables conformes aux normes précitées. De plus, le délai de remise doit rester compatible avec le bon déroulement matériel et temporel des opérations de vérification.

3. Modalités de contrôle en cas de non remise ou d'absence de conformité des fichiers

Question 1 : lorsqu'un exercice complet est visé en TVA alors même que l'obligation IS/BIC/BNC n'est pas intervenue, quel fichier doit être remis au vérificateur en cas de vérification ponctuelle de TVA effectuée en cours d'année N, portant sur un ou deux trimestres de N ?

Réponse

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.

La copie du fichier remis au titre de cette période ne comportera évidemment pas certaines informations telles que les écritures de clôture d'exercice et les écritures d'inventaire (cf. § 30 du BOI-CF-IOR-60-40-20)

4. Opérations de contrôle et délai de trois mois

Question 1 : en cas de non remise des fichiers, ou de remise partielle, le contribuable peut-il donner une comptabilité papier ? Comment cela s'articule-t-il avec le délai de trois mois de l'article L. 52 du livre des procédures fiscales ?

Réponse

En application du I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales, le délai de trois mois est suspendu jusqu'à la remise effective de l'ensemble des fichiers des écritures comptables conformes aux normes définies par l'article A. 47 A-1 du même livre.

Ainsi, le délai de trois mois ne commence à courir qu'à la date de la remise effective des fichiers conformes. Cette date est formalisée sur place sur l'imprimé constatant la remise des fichiers par le vérificateur et contresigné par le contribuable.

Dès lors que le contribuable vérifié tient sa comptabilité au moyen de systèmes informatisés et que l'avis de vérification a été adressé à compter du 1^{er} janvier 2014, l'article L. 47 A I du livre des procédures fiscales s'applique. En conséquence, en l'absence de remise, totale ou partielle de fichier, et en cas de présentation de la comptabilité sous forme papier, le délai de trois mois ne s'applique pas.

Un procès-verbal de non-conformité ou d'absence des fichiers est alors établi par le service vérificateur. A compter de cette formalisation, le contrôle peut s'effectuer sur la comptabilité papier qui aurait été remise ou sur les fichiers non-conformes après leur remise en forme par le service.

Question 2 : comment procède-t-on en cas de remise en cause du régime micro au cours du contrôle ? Comment s'applique le délai de trois mois ?

Réponse

Quels que soient le régime d'imposition des contribuables vérifiés et les exercices contrôlés, les fichiers des écritures comptables doivent respecter les normes prévues à l'article

A. 47 A - 1 du livre des procédures fiscales (LPF). La remise en cause du régime micro au cours du contrôle n'a aucune incidence sur la nature des fichiers remis.

En cas d'application du I de l'article L. 47 A du LPF,, 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.

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.

L'absence de remise d'un fichier des écritures comptables ou la remise d'un seul fichier des écritures comptables non-conforme correspondant à un exercice visé dans l'avis de vérification entraîne la non application du délai de trois mois.

En revanche, dès lors que l'ensemble des fichiers des écritures comptables conformes a été remis, le délai de trois mois commence à courir à compter de la date de la remise de l'ensemble des fichiers.

Les règles applicables en cas de remise en cause du régime micro au cours du contrôle, sont alors inchangées.

Ainsi, au cas où le montant déclaré du chiffre d'affaires ou des recettes brutes n'est inférieur aux limites fixées par l'article L. 52 du LPF que par suite d'omissions ou d'insuffisances commises par un contribuable dans ses déclarations, ce contribuable n'est pas fondé à se prévaloir des dispositions de l'article L. 52 du LPF (cf. § 30 du BOI-CF-PGR-20-30).

5. Destruction des fichiers des écritures comptables

Question 1 : dans le cadre de la nouvelle procédure prévue à l'article L.47 A I du livre des procédures fiscales, il est indiqué que les fichiers remis doivent être détruits. Lorsqu'un avis de vérification est envoyé à compter du 1^{er} janvier 2014, le ou les fichiers concernant l'exercice clos après le 1^{er} janvier 2013 doivent être détruits à la fin du contrôle. Pour les années 2011 et 2012, ces fichiers doivent-ils aussi être détruits ou doivent-ils être restitués comme cela était le cas auparavant ?

Réponse

Les nouvelles règles de procédure prévues à l'article L. 47 A I du livre des procédures fiscales sont applicables aux contrôles pour lesquels les avis de vérification ont été adressés à compter du 1^{er} janvier 2014.

Aucune distinction n'est à faire selon la date de clôture des exercices contrôlés.

L'ensemble des fichiers des écritures comptables remis dans le cadre de ces contrôles sont détruits avant la mise en recouvrement.

6. Obligations comptables et de conservation par les contribuables

Question 1 : si le contribuable tient sa comptabilité dématérialisée sous tableur, l'amende de 1 500 € prévue à l'article 1729 D du code général des impôts est-elle applicable ?

Réponse

Les entreprises peuvent continuer de tenir leur comptabilité avec un tableur, mais ce format n'est pas autorisé pour la constitution des fichiers des écritures comptables des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2013, pour lesquels les normes du « format standard », fixées aux VI à XIV de l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales (LPF), doivent être respectées.

Le champ de l'amende de 1 500 € prévue à l'article 1729 D du code général des impôts ne concerne aucunement les règles de tenue de la comptabilité mais la remise d'un fichier des écritures comptables non conforme aux normes de l'article A. 47 A -1 du LPF.

Les contribuables peuvent donc continuer à tenir leur comptabilité sous tableur. En revanche, si le fichier des écritures comptables présenté à l'administration fiscale n'est pas conforme aux dispositions de l'article A. 47 A -1 du LPF, l'amende est applicable.

Question 2 : dans le cadre du contrôle d'une agence d'assurance, cette dernière peut-elle utilement indiquer que l'ensemble des opérations liées à son agence locale étant géré par le siège, elle ne peut fournir que des écritures centralisées ?

Réponse

Lorsque le contrôle porte sur une agence d'assurance locale, cette dernière est évidemment tenue de présenter sa comptabilité sous forme dématérialisée quand bien même elle fait remonter ses écritures comptables au siège pour centralisation.

Si les entreprises relevant du périmètre de la Direction des vérifications nationales et internationales peuvent présenter dans un premier temps des écritures centralisées et dans un second temps des écritures détaillées, cela n'exonère pas leurs agences locales de la remise de fichiers d'écritures comptables relatifs à leurs propres écritures en cas de contrôle.

7. Sanction

Question 1 : en cas de vérification d'une « période » et non d'un exercice ou d'une année entière, l'application de l'amende prévue à l'article 1729 D du code général des impôts est-elle possible ?

Réponse

L'article 1729 D du code général des impôts précise que le défaut de présentation de la comptabilité selon les modalités prévues au I de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales est passible d'une amende égale à 1 500 euros.

L'amende prévue par cet article est applicable pour tout fichier manquant ou non-conforme même en cas de contrôle portant sur une période différente d'un exercice.

8. Questions techniques

Question 1 : comment doivent être nommés les FEC?

Réponse

Sur le nommage des fichiers, il est clairement précisé au paragraphe IX de l'article A. 47 A-1 du LPF que :

« Le fichier des écritures comptables est nommé selon la nomenclature suivante : SirenFECAAAAMMJJ, où « Siren » est le siren du contribuable mentionné à l'article L.47 A et AAAAMMJJ la date de clôture de l'exercice comptable. ».

Pour tous les FEC relatifs aux exercices clos en 2013, cette désignation et uniquement celle-ci doit être utilisée.

Pour des exercices clos avant le 1^{er} janvier 2013, le respect de cette nomenclature n'est pas obligatoire. Le nommage est laissé au libre choix de l'entreprise à la condition qu'il permette d'identifier facilement la période à laquelle se rapporte le FEC.

Toutefois, si l'entreprise choisit de recourir au format standard pour des exercices clos en 2011 et 2012, les FEC relatifs à ces exercices doivent respecter le nommage prévu au paragraphe IX de l'article A. 47 A-1 du LPF.

Question 2 : quel format doivent respecter les dates contenues dans le FEC?

Réponse

Sur le format des dates, le paragraphe XII.4° de l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales précise que « Les dates sont exprimées au format AAAAMMJJ sans séparateur ».

En conséquence, les autres formats ne sont pas conformes aux dispositions prévues dans cet article.

Si un format de date autre que « aaaammjj » est utilisé dans des FEC relatifs à des exercices clos antérieurement au 1^{er} janvier 2013, celui-ci ne constitue pas un motif de rejet.

Question 3 : quelle information doit figurer dans le FEC si des dates ne sont pas disponibles dans le logiciel comptable ?

Réponse

Sur l'absence de dates, la mention « à blanc si non utilisé » est précisée lorsque le champ peut ne pas être renseigné.

Au cas présent, le seul champ date disposant de cette mention est la date de lettrage. En conséquence, ce champ comporte soit des valeurs correspondant à des dates, soit aucune valeur.

Il est rappelé que « 00.00.0000 » ne constitue pas une date, car ne correspond à aucune date calendaire.

Question 4 : quelle information doit figurer dans le FEC dans les colonnes « débit » et « crédit » ?

Réponse

Les paragraphes 210 et 220 du BOI-CF-IOR-60-40-20 présentent les conditions à remplir pour les champs « Debit » et « Credit » .

Ces conditions s'appuient sur les règles comptables définies dans le règlement n° 99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la Réglementation Comptable.

Question 5 : les noms des colonnes doivent-elles absolument respecter les informations listées dans l'article A. 47 A-1 du LPF ?

Réponse

Sur les noms des colonnes, les dispositions prévues aux paragraphes VII et VIII de l'article A. 47 A-1 du LPF définissent un format standard pour le fichier des écritures comptables à remettre en cas de vérification de comptabilité par l'administration fiscale.

La mise en place d'une norme induit l'obligation de respecter les noms et formats des champs tels qu'ils sont définis dans cet article.

Question 6 : doit-il y avoir autant d'intitulés que de colonnes valorisées ?

Réponse

Sur la valorisation des colonnes, il est possible de présenter des champs supplémentaires au-delà des 18 informations exigées.

Ces champs doivent alors disposer d'un titre sur la ligne d'entête.

Il n'est pas du ressort de l'administration d'affecter elle-même un nom à un champ supplémentaire.

En l'absence de nom, la colonne n'est pas reconnue.

Par la suite, cela provoque une anomalie puisque la colonne n'existe pas pour le système alors même que des valeurs sont détectées à cette position.

Question 7 : le nombre de séparateurs d'en-tête du fichier doit-il exactement égal le nombre de séparateurs de chaque ligne (situation où il y a de nombreuses tabulations inutiles à la fin des lignes d'en-tête) ?

Réponse

Sur le nombre de séparateurs de champs, un fichier doit avoir une structure homogène.

Chaque enregistrement doit ainsi comporter le même nombre de champs.

Question 8 : quelle est la longueur du champ « sens » figurant dans le FEC ?

Réponse

Le contenu du champ « Sens » est précisé au paragraphe 230 du BOI-CF-IOR-60-40-20.

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 « D » et « C », la longueur du champ est imposé à un caractère. Il est impératif de ne pas mettre d'espace après « D » et « C », comme par exemple « D » ou « C ».

Lorsque les valeurs utilisées sont « +1 » et « -1 », la longueur du champ est imposé à deux caractères.

Question 9 : quel séparateur doit être utilisé dans le cadre de la constitution du FEC ?

Réponse

L'article A. 47 A-1 du LPF prévoit l'utilisation du séparateur pipe « | ». Ce séparateur est parfaitement géré par le système ALTO 2.

Il est rappelé que le point-virgule n'est pas autorisé comme séparateurs de champs pour tous les FEC relatifs aux exercices clos en 2013.

Toutefois, pour des exercices clos en 2011 et 2012, le point-virgule sera accepté car l'obligation relative au format standard ne s'applique pas pour les exercices comptables clos avant le 1^{er} janvier 2013.

Question 10 : dans un logiciel comptable, un numéro de pièce est attribué à chaque transaction mais si l'utilisateur ne mène pas la transaction à son terme – déconnexion ou arrêt volontaire en cas d'erreur – le numéro attribué à la pièce est perdu. Il en résulte des écarts dans la séquence des numéros de pièce. Est-ce que le FEC produit avec ces écarts de séquences est conforme ?

Réponse

Si le FEC remis à l'administration fiscale comporte des trous dans la numérotation des écritures comptables, cette numérotation non continue peut s'expliquer par l'utilisation et le fonctionnement du logiciel comptable.

Elle ne constitue pas en elle-même un motif de non-conformité du fichier.

Dans le cadre du débat oral et contradictoire, le vérificateur pourra demander des explications sur ces ruptures de séquence.

Leur justification sera apportée au service vérificateur par le contribuable vérifié dans le cadre du débat oral et contradictoire.

En revanche, les écritures comptables ne doivent en aucun cas être renumérotées car dans cette hypothèse le FEC ne serait plus une image fidèle de la comptabilité du contribuable.

Question 11 : lorsque deux utilisateurs utilisent concurremment le même logiciel et entrent des transactions dans le système au même moment, les numéros d'écriture attribués à leurs saisies respectives s'intercalent. Par la suite, si l'un de ces deux utilisateurs n'achève pas sa saisie le même jour que l'autre utilisateur, un décalage de date par rapport à la séquence des numéros d'écriture se produit. Est-ce un motif de non-conformité du FEC ?

Réponse

Si le FEC remis à l'administration fiscale comporte des décalages de date par rapport à la numérotation des écritures comptables, cette rupture chronologique peut s'expliquer par l'utilisation et le fonctionnement du logiciel comptable.

Ces points pourront être abordés par le vérificateur qui pourra demander des précisions à l'entreprise. Cette dernière explicitera alors les modes opératoires (accès concurrent, mise à jour des ventes...) conduisant à ces inversions chronologiques.

Question 12 : est-il possible pour un même numéro de comptes d'apparaître plusieurs fois dans une seule et même écriture comptable ?

Réponse

L'article 420-1 du plan comptable général énonce :

« Les écritures sont passées selon le système dit « en partie double ». Dans ce système, tout mouvement ou variation enregistré dans la comptabilité est représenté par une écriture qui établit une équivalence entre ce qui est porté au débit et ce qui est porté au crédit des différents comptes affectés par cette écriture. »

Ainsi, une écriture comptable doit être équilibrée, les sommes au débit sont égales aux sommes au crédit. Mais les lignes à l'intérieur de l'écriture peuvent être dissociées comme dans l'exemple ci-dessous :

| EcritureNum | EcritureDate | CompteNum | CompteLib | PieceRef | PieceDate | EcritureLib | Debit | Credit |
|-------------|--------------|-------------|---------------------------|------------|-----------|-------------|--------------|--------------|
| 00004947 | 20080130 | 401100-0405 | FOURNISSEUR SOC LIEES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 0,00 | 7 067,42 |
| 00004947 | 20080130 | 401100-0405 | FOURNISSEUR SOC LIEES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 0,00 | 36 951,38 |
| 00004947 | 20080130 | 401100-0405 | FOURNISSEUR SOC LIEES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 0,00 | 26,62 |
| 00004947 | 20080130 | 401100-0405 | FOURNISSEUR SOC LIEES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 0,00 | 5 307,20 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 3 232,25 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 39,75 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 8 318,00 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 27,75 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 7 250,63 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 54,37 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 46,50 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 46,50 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 24,00 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 20 082,50 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 115,12 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 10 056,25 | 0,00 |
| 00004947 | 20080130 | 607100 | ACHATS DE MARCHANDISES | 6100000435 | 20080130 | LIVRAISON | 59,00 | 0,00 |

Dans ce cas, un même numéro de compte peut apparaître sur plusieurs lignes d'une écriture