

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 : 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)

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. 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).

4. 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.

5. 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.

6. 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.
