RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-CPF-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 18/03/2013

CF - Obligations des contribuables liées au contrôle - Obligations comptables

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Obligations des contribuables liées au contrôle et à la prévention de la fraude
Titre 1 : Obligations comptables

Sommaire :

I. Obligations comptables pour la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux
A. Régime du bénéfice réel (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés)
1. Tenue des livres comptables et autres documents obligatoires
a. Obligations concernant l'ensemble des industriels ou commerçants
b. Autres obligations
2. Conservation et représentation des documents
a. Conservation des documents
b. Représentation des documents
3. Obligations comptables particulières aux sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés
4. Obligations spécifiques en cas de report d'imposition des plus-values
B. Régime simplifié d'imposition
C. Régime spécial des micro-entreprises
1. Tenue du livre des recettes
2. Représentation des documents
II. Obligations comptables liées à la taxe sur la valeur ajoutée
A. Documents à tenir et mentions obligatoires
B. Conservation et représentation
III. Obligations comptables pour la catégorie des bénéfices non commerciaux
A. Régime de la déclaration contrôlée
1. Documents à tenir
2. Conservation et représentation
B. Régime déclaratif spécial
IV. Obligations comptables pour la catégorie des bénéfices agricoles
A. Régime du bénéfice réel
B. Régime simplifié d'imposition
C. Régime du bénéfice forfaitaire agricole

I. Obligations comptables pour la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux

A. Régime du bénéfice réel (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés)

Pour l'étude du régime du bénéfice réel, voir BOI-BIC-DECLA.

1. Tenue des livres comptables et autres documents obligatoires

a. Obligations concernant l'ensemble des industriels ou commerçants

1

Ces obligations concernent l'ensemble des industriels ou commerçants, quelles que soient, par ailleurs, les obligations spécifiques prévues par le code général des impôts (code de commerce, art. L123-12 et suivants).

10

Ainsi, toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant doit tenir un livre-journal, un grand livre et un livre d'inventaire afin :

- de procéder à l'enregistrement comptable chronologique des mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise ;

- de contrôler au moins une fois tous les douze mois l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine de l'entreprise ;

- d'établir des comptes annuels à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire ; ces comptes annuels comprennent le bilan, le compte de résultats et une annexe qui forment un tout indissociable.

Le livre-journal et le livre d'inventaire sont tenus chronologiquement par ordre de dates sans blanc ni altération d'aucune sorte : ils sont cotés et paraphés par le greffier du tribunal de commerce ou, le cas échéant, du tribunal de grande instance statuant en matière commerciale, dans la forme ordinaire et sans frais.

Bien que ne constituant pas des documents obligatoires, il est conseillé aux entreprises de tenir en outre :

- un livre des balances ;

- un répertoire des divers livres constituant la comptabilité.

20

En effet, pour être probante cette dernière doit être régulière, enregistrer exactement toutes les opérations de l'entreprise et être appuyée des justifications nécessaires.

Si leur comptabilité est établie au moyen de systèmes informatisés, il est recommandé aux entreprises de se conformer aux règles élaborées pour la tenue des comptabilités sur ordinateurs par la commission informatique de l'Autorité des normes comptables.

Enfin, les comptabilités doivent satisfaire à certaines règles de normalisation comptable résultant du plan comptable et de diverses dispositions fiscales.

b. Autres obligations

30

Les entreprises industrielles et commerciales imposées d'après leur bénéfice réel, ainsi que les personnes morales et associations passibles de l'impôt sur les sociétés, doivent obligatoirement inscrire en comptabilité, sous une forme explicite, la nature et la valeur des avantages en nature accordés à leur personnel (code général des impôts [CGI], art. 54 bis et 223-3).

Il est toutefois admis que les exploitants puissent inscrire globalement en fin de journée les opérations au comptant correspondant à des ventes au détail ou à des services rendus à des particuliers lorsque leur montant unitaire n'excède pas 76 € TTC.

2. Conservation et représentation des documents

a. Conservation des documents

40

Les livres, registres, documents ou pièces sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration doivent être conservés pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis (cf. BOI-CF-COM-10-10-30).

Sans préjudice des dispositions précitées, lorsque ces documents sont établis ou reçus sur support informatique, ils doivent être conservés sous cette forme pendant une durée au moins égale au délai de reprise prévu au premier alinéa de l'article L169 du livre des procédures fiscales (LPF) [LPF, art. L 102 B].

Ces dispositions d'ordre fiscal sont indépendantes des prescriptions énoncées à l'article L123-22 du code de commerce imposant de conserver les documents comptables pendant dix ans.

b. Représentation des documents

50

Les entreprises sont tenues de représenter à toute réquisition de l'administration tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans leurs déclarations.

Si la comptabilité est tenue en langue étrangère, une traduction certifiée par un traducteur juré doit être représentée à toute réquisition de l'administration (CGI, art. 54).

Par ailleurs, les entreprises doivent communiquer à l'administration les livres dont la tenue est prescrite par le code de commerce ainsi que tous les livres et documents annexes, pièces de recettes et de dépenses quel que soit le support utilisé pour la conservation de ces livres et documents y compris lorsqu'il est magnétique (cf. LPF, art. L81, L85 et R*85-1).

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le code général des impôts ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

3. Obligations comptables particulières aux sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés

60

Les sociétés et personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206 du CGI, à l'exception de celles désignées au 5 du même article, doivent faire apparaître distinctement en comptabilité les dépenses et charges somptuaires visées à l'article 39-4 du CGI, quelle que soit la forme sous laquelle elles les supportent et soumettre chaque année à l'approbation de l'assemblée générale ordinaire le montant global de ces dépenses et charges ainsi que l'impôt y afférent (CGI, art. 223 quater) (cf. BOI-IS-DECLA-30).

4. Obligations spécifiques en cas de report d'imposition des plus-values

70

Les plus-values dégagées sur des éléments d'actif non amortissables à l'occasion d'opérations d'échange, de fusion, d'apport, de scission, de transformation ou de transmission à titre gratuit d'entreprise et dont l'imposition a été reportée, par application des dispositions des 5 bis, 7, 7 bis de l'article 38 du CGI, du 2 de l'article 115 du CGI, du II bis de l'article 208 C du CGI, et de celles des articles 151 octies, 151 octies A, 151 octies B, 210 A, 210 B, 210 D, 248 A et 248 E du CGI, sont portées sur un registre tenu par l'entreprise qui a inscrit ces biens à l'actif de son bilan.

Ce registre mentionne la date de l'opération, la nature des biens transférés, leur valeur comptable d'origine, leur valeur fiscale ainsi que leur valeur d'échange ou leur valeur d'apport.

Il est conservé dans les conditions prévues à l'article L102 B du LPF jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle le dernier bien porté sur le registre est sorti de l'actif de l'entreprise.

Il est présenté à toute réquisition de l'administration (CGI, art. 54 septies-II).

Pour plus de précisions, voir BOI-IS-FUS-60-20.

B. Régime simplifié d'imposition

80

Le régime simplifié d'imposition (RSI) est un régime d'imposition d'après le bénéfice réel qui ne dispense pas les redevables de tenir une comptabilité régulière.

90

Toutefois, les obligations comptables de certains contribuables relevant de ce régime ont été allégées par l'article 302 septies A ter A du CGI qui autorise les contribuables soumis au RSI à ne tenir qu'une comptabilité super-simplifiée. La comptabilité super-simplifiée est applicable aux exploitants individuels et aux sociétés civiles de moyens visées à l'article 239 quater A du CGI soumis au RSI de

plein droit ou sur option.

100

Les entreprises qui optent pour la tenue d'une comptabilité super-simplifiée peuvent :

- tenir une simple comptabilité de trésorerie en cours d'année et ne constater leurs créances et leurs dettes qu'à la clôture de l'exercice sauf, en ce qui concerne les dépenses relatives aux frais généraux qui sont payées à échéances régulières et dont la périodicité n'excède pas un an (ces dernières dépenses restant déductibles au titre de l'exercice de leur paiement) ;

- évaluer leurs stocks et leurs travaux en cours selon une méthode simplifiée (CGI, ann. IV, article 4 LA) ;

- évaluer certaines dépenses de manière forfaitaire.

110

Corrélativement, sur le plan fiscal, seuls les exploitants individuels et les sociétés civiles de moyens visées à l'article 239 quater A du CGI soumis à l'impôt sur le revenu dont le chiffre d'affaires toutes taxes comprises n'excède pas 154 000 € (ventes) ou 54 000 € (prestations de services) conservent la faculté de ne pas établir de bilan (CGI, art. 302 septies A bis).

120

Enfin, il est admis que les entreprises puissent inscrire globalement en fin de journée les opérations au comptant correspondant à des ventes au détail ou à des services rendus à des particuliers lorsque leur montant unitaire n'excède pas 76 € TTC.

C. Régime spécial des micro-entreprises

Le régime simplifié d'imposition (cf. BOI-BIC-DECLA-10-10) s'applique aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas les limites mentionnées au premier alinéa de l'article 50-0 du CGI.

1. Tenue du livre des recettes

130

Par dérogation aux articles L123-12 à L123-23 du code de commerce, les personnes physiques inscrites au registre du commerce et des sociétés soumises au régime des micro-entreprises (CGI, art. 50-0) peuvent ne pas établir de comptes annuels et ne tenir qu'un livre mentionnant chronologiquement le montant et l'origine des recettes qu'elles perçoivent au titre de leur activité professionnelle (code de commerce, art. L123-28).

Ce livre comporte des pages numérotées sur lesquelles est inscrit, sans blanc ni rature, le montant des recettes professionnelles suivant leur date d'encaissement, en distinguant les règlements en espèces des autres modes de règlement et en indiquant les références des pièces justificatives.

Enfin, il est admis que les entreprises puissent inscrire globalement en fin de journée les opérations au comptant correspondant à des ventes au détail ou à des services rendus à des particuliers lorsque leur montant unitaire n'excède pas 76 € TTC.

À la fin de chaque trimestre et de l'année, il est procédé à la totalisation des montants figurant sur le livre des recettes.

2. Représentation des documents

140

Le 5 de l'article 50-0 du CGI prévoit que les entreprises soumises à ce régime doivent présenter, sur demande de l'administration, le livre des recettes.

II. Obligations comptables liées à la taxe sur la valeur ajoutée

Pour l'étude des obligations comptables des assujettis à la TVA ainsi que des obligations en matière d'établissement des factures, voir BOI-TVA-DECLA-30.

A. Documents à tenir et mentions obligatoires

150

Toute personne assujettie à la TVA doit, si elle ne tient pas habituellement une comptabilité permettant de déterminer son chiffre d'affaires, avoir un livre aux pages numérotées sur lequel est inscrit, jour par jour, sans blancs ni ratures, le montant de chacune de ses opérations, en distinguant au besoin ses opérations taxables et celles qui ne le sont pas.

Chaque inscription doit indiquer la date, la désignation sommaire des objets vendus, du service rendu ou de l'opération imposable, ainsi que le prix de vente ou de l'achat, ou le montant des courtages, commissions, remises, salaires, prix de location, intérêts, escomptes, agios ou autres profits.

Toutefois, les opérations au comptant pour des valeurs inférieures à 76 € toutes taxes comprises peuvent être inscrites globalement à la fin de chaque journée en ce qui concerne les ventes au détail et les services rendus aux particuliers. Le montant des opérations inscrites sur le livre est totalisé à la fin du mois (CGI, art. 286-I-3°).

160

La comptabilité ou le livre spécial dont la tenue est prescrite doit notamment faire apparaître d'une manière distincte :

- les opérations non soumises à la taxe sur la valeur ajoutée ;

- les opérations faites en suspension de taxe ;

- pour chaque acquisition de biens, services ou travaux, l'indication de son montant, de la taxe sur la valeur ajoutée correspondante, ainsi que le nom et l'adresse du fournisseur ;

- pour chaque opération ayant donné lieu à l'émission d'une facture ou d'un document en tenant lieu comportant mention de la taxe à la valeur ajoutée : le montant hors TVA de l'opération, le montant de la TVA au taux exigible facturé, ainsi que le nom et l'adresse du client (CGI, ann. IV, art. 37).

170

Par ailleurs, les entreprises qui commercialisent des produits soumis à la TVA à des taux différents ou exonérés doivent répartir leurs recettes par catégories d'opérations et par taux d'imposition.

Cette ventilation peut être opérée selon des méthodes élaborées par l'administration ou, sur autorisation de cette dernière, selon une autre méthode (cf. BOI-TVA-DECLA-30-10-20).

B. Conservation et représentation

180

Conformément au I de l'article L102 B du LPF, le livre spécial, ou la comptabilité en tenant lieu, ainsi que les pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables, notamment les factures d'achats, doivent être conservés pendant un délai de six ans, à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établies.

Les pièces justificatives d'origine relatives à des opérations ouvrant droit à une déduction en matière de taxes sur le chiffre d'affaires sont conservées pendant le même délai (LPF, art. L102 B, 3ème alinéa).

Les pièces justificatives relatives à des opérations ouvrant droit à une déduction doivent être d'origine (CGI, art. 286-3°).

III. Obligations comptables pour la catégorie des bénéfices non commerciaux

A. Régime de la déclaration contrôlée

Pour l'étude du régime de la déclaration contrôlée, voir BOI-BNC-DECLA-10.

1. Documents à tenir

190

Les contribuables soumis obligatoirement au régime de la déclaration contrôlée, ou qui désirent être imposés d'après ce régime, sont tenus d'avoir un livre-journal servi au jour le jour, sans blanc, rature ou lacune, présentant le détail de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles.

Il est admis que les recettes d'un montant unitaire inférieur à 76 € soient comptabilisées globalement en fin de journée, à condition qu'elles aient fait l'objet d'un paiement en espèces au comptant et que les justificatifs du détail de ces opérations soient conservés.

Ils doivent en outre tenir un document (constituant en pratique le registre des immobilisations et des amortissements) appuyé des pièces justificatives correspondantes comportant la date d'acquisition ou de création et le prix de revient des éléments d'actifs affectés à l'exercice de leur profession, le montant des amortissements effectués sur ces éléments ainsi qu'éventuellement le prix et la date de cession de ces éléments (CGI, art. 99).

Le livre-journal tenu par les contribuables non-adhérents d'une association de gestion agréée comporte, quelle que soit la profession exercée, l'identité déclarée par le client ainsi que le montant, la date et la forme du versement des honoraires.

200

Peuvent s'acquitter de leurs obligations selon des modalités spécifiques :

- les médecins conventionnés relevant du régime de la déclaration contrôlée (dispense de tenue de la comptabilité réelle de certains frais professionnels [cf. BOI-BNC-SECT-40] ; allégement de la

comptabilisation de certaines recettes [cf. BOI-BNC-DECLA-10-20 § 210 et suivants]) ;

- les agents d'assurances qui n'ont pas opté pour le régime spécial d'imposition prévu au 1 ter de l'article 93 du CGI (allégement de la comptabilisation des recettes ; cf. BOI-BNC-DECLA-10-20 § 200).

2. Conservation et représentation

210

L'administration peut exiger la communication des documents et des pièces justificatives, qui doivent être conservés pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur lesdits documents (cf. CGI, art. 98 et 99 et LPF, art. L102 B, 1er alinéa).

B. Régime déclaratif spécial

Pour l'étude du régime déclaratif spécial, voir BOI-BNC-DECLA-20.

220

L'article 102 ter du CGI instaure des obligations comptables très allégées.

Les contribuables placés sous le régime déclaratif spécial doivent tenir, et sur demande du service des impôts, présenter un document donnant le détail journalier de leurs recettes professionnelles (CGI, art. 102 ter-4).

Lorsqu'il est tenu par un contribuable non-adhérent d'une association de gestion agréée, ce document comporte, quelle que soit la profession exercée, l'identité déclarée par le client ainsi que le montant, la date et la forme du versement des honoraires.

IV. Obligations comptables pour la catégorie des bénéfices agricoles

Pour une étude des différents régimes d'imposition des bénéfices agricoles, voir BOI-BA-REG.

A. Régime du bénéfice réel

230

Les exploitants agricoles, imposés d'après leur bénéfice réel doivent tenir et présenter aux agents de l'administration :

- un livre-journal servi au jour le jour, sans blanc ni altération d'aucune sorte, et enregistrant le détail de leurs opérations ;

- un livre d'inventaire ;

- les factures et autres pièces justificatives relatives aux recettes, aux dépenses et aux stocks (CGI, ann. III, art. 38 sexdecies P).

240

Les opérations au comptant correspondant à des ventes au détail ou à des services rendus à des particuliers peuvent être inscrites globalement en comptabilité à la fin de chaque journée, lorsque leur montant unitaire est inférieur à 76 €.

250

Par ailleurs, quelle que soit leur situation au regard de la TVA, les éleveurs d'animaux de boucherie ou de charcuterie doivent se conformer aux obligations définies par l'article 267 quater de l'annexe II au CGI (marquage des animaux, tenue d'une comptabilité matières, délivrance de factures comportant la dénomination précise des animaux vendus, document d'accompagnement pour le transport d'animaux vivants [cf. BOI-TVA-SECT-80-30-50-20]).

260

Les documents comptables et pièces justificatives doivent être conservés pendant six ans, selon les modalités prévues à l'article L102 B du LPF.

B. Régime simplifié d'imposition

270

Les exploitants placés sous le régime simplifié d'imposition d'après le bénéfice réel sont tenus d'établir, de présenter et de conserver :

- un livre-journal qui enregistre le détail des recettes et des dépenses ;

- un livre d'inventaire sur lequel sont reportés le tableau des immobilisations et des amortissements et le compte simplifié de résultat fiscal (CGI, ann. III, art. 38 sexdecies RB).

Par ailleurs, la comptabilité de l'exploitation n'enregistre journellement que les encaissements et les paiements ; les créances et les dettes sont constatées à la clôture de l'exercice, sauf sur option de l'exploitant, les dépenses relatives aux frais généraux qui sont payées à échéances régulières et dont la périodicité n'excède pas un an ; les frais relatifs aux carburants consommés lors des déplacements professionnels de l'exploitant peuvent être enregistrés forfaitairement d'après un barème qui est publié chaque année ; la justification des frais généraux accessoires payés en espèces n'est plus exigée, dans la limite de un pour mille du chiffre d'affaires réalisé et d'un minimum de 152 €. Il n'est pas constitué de provision (CGI, art. 74).

C. Régime du bénéfice forfaitaire agricole

280

Les contribuables réalisant des bénéfices agricoles forfaitaires n'ont aucune obligation comptable.