

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 4G3334-19980625

Date de publication : 25/06/1998

SOUS-SECTION 4 VALEUR PROBANTE DES COMPTABILITÉS

Sommaire :

SOUS-SECTION 4

Valeur probante des comptabilités

SOUS-SECTION 4

Valeur probante des comptabilités

1La comptabilité, qui a pour objet essentiel d'enregistrer les opérations effectuées par l'entreprise et d'en faire apparaître les résultats, doit, bien évidemment :

- être régulière. Tel est le cas lorsqu'elle est **complète**, c'est-à-dire qu'elle comporte tous les documents nécessaires pour enregistrer l'ensemble des opérations de l'entreprise et en dégager les résultats (cf [G 3331](#) et [3332](#)) et lorsqu'elle est en outre **correctement tenue**, c'est-à-dire qu'elle n'est pas entachée de négligences, erreurs ou lacunes de nature à la rendre impropre à son objet ;

- enregistrer exactement toutes les opérations de l'entreprise ;

- être appuyée des justifications permettant de contrôler ses énonciations, ces justifications pouvant consister :

. en pièces justificatives émanant de tiers (factures d'achats, reçus, pièces de dépenses, lettres reçues, etc),

. en pièces établies par le contribuable lui-même (copies de factures de ventes, copies de lettres envoyées, etc),

. en inscriptions détaillées sur les livres ou documents comptables, concernant soit des opérations faites avec des tiers et pour lesquelles il est juridiquement ou matériellement impossible d'établir un document (achats à un particulier, ventes au détail payées comptant), soit des opérations internes à l'entreprise telles que l'inventaire des stocks.

* **Justifications relatives aux recettes.**

2La pièce justificative d'une vente est normalement constituée pour le vendeur par la copie de facture.

3Lorsqu'elles ne sont pas appuyées de copies de factures ou d'autres pièces justificatives, les ventes doivent, en principe, être comptabilisées d'une manière détaillée, chaque opération faisant l'objet d'une inscription distincte en comptabilité.

4L'article 3, 3ème alinéa du décret n 83-1020 du 29 novembre 1983, pris en application de la loi n° 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants, permet que les opérations de même nature, réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée soient récapitulées sur une pièce justificative unique. Par ailleurs, le PCG 1982 autorise la récapitulation au moins mensuelle des totaux des opérations sur le livre-journal, à la condition de conserver tous documents permettant de vérifier ces opérations jour par jour (PCG 1982, Titre I, chapitre I, section III, sous-section A). Toutefois, ces méthodes ne permettent de justifier de l'exactitude du résultat déclaré que s'il peut être produit à l'appui des livres un relevé détaillé de nature à justifier la consistance du chiffre de recettes (cf. en ce sens, CE, arrêts du 22 mai 1963, req. n° 57054, RO. p 342 et du 26 novembre 1971, req n° 80130 RJ n° IV, p 163).

5En outre, la disposition de l'article 286-3° du CGI qui autorise les redevables des taxes sur le chiffre d'affaires à comptabiliser globalement en fin de journée les opérations au comptant d'un montant inférieur à 500 F (cf. ci-avant G 3262 n°s 17 et 18) ne dispense pas les intéressés de produire, conformément à l'article 54 du même code, les pièces détaillées de nature à justifier du montant desdites recettes (dans ce sens, CE, arrêts des 29 avril 1964, req. n° 59318 RO, p. 83 et 19 novembre 1969, n° 74335, RJ, n° II, p. 141).

6Toutefois, pour tenir compte des conditions d'exercice du commerce de détail, lorsque la multiplicité et le rythme élevé des ventes de faible montant font pratiquement obstacle à la tenue d'une main courante, il est admis que l'enregistrement global des recettes en fin de journée ne suffise pas à lui seul à faire écarter la comptabilité présentée à condition toutefois que celle-ci soit, par ailleurs, bien tenue et que les résultats -et notamment le bénéfice brut- qu'elle accuse soient en rapport avec l'importance et la production apparente de l'entreprise.

Pour apprécier si cette condition se trouve ou non remplie, il ne doit pas être fait référence à des pourcentages de bénéfice uniformes pour toutes les entreprises appartenant à une même branche professionnelle, mais il convient de prendre en considération les circonstances propres à chaque affaire, sous réserve bien entendu que le contribuable intéressé fournisse à cet égard des éléments suffisants d'appréciation.

7Mais il va de soi que, si l'entreprise utilise une caisse enregistreuse ou recourt à des fiches de caisse, le fait de n'avoir pas conservé ces fiches ou les rouleaux des caisses enregistreuses peut constituer, en l'absence d'une main courante correctement remplie, l'un des motifs du rejet de la comptabilité (rapprocher : CE, arrêt du 28 mars 1973, req n° 80097, RJ, n° II p. 48 et RJ, n° IV p. 48).

Par ailleurs, en l'absence d'autres pièces, telles que bandes enregistreuses de caisse ou doubles de notes de clients, le « livre des pourboires » du personnel ne peut tenir lieu, dans un restaurant, de pièce justificative des recettes journalières (CE, 30 octobre 1989, n°s 57494, 57496 et 57497, 7ème et 9ème s.-s.).

8* Justifications relatives aux achats, frais et charges : DB 4 C 121 .

*** Justifications relatives aux stocks inventoriés à la clôture de l'exercice.**

9Lorsque l'inventaire proprement dit ne comporte pas le détail des marchandises ou produits en stock mais seulement la récapitulation de ces marchandises ou produits, l'entreprise doit établir ou conserver un état ou des fiches détaillés et estimatifs sur lesquels doivent être énumérés autant d'articles qu'il existe de produits présentant des caractéristiques différentes au regard de leur nature, de leur dimension, de leur marque, etc.

10Ainsi, **la valeur probante de la comptabilité** est une notion d'autant plus importante que le défaut de valeur probante de ses écritures comptables expose l'entreprise à une rectification du résultat déclaré dans le cadre d'une procédure contradictoire (cf. [G 3342](#)).

Remarque. - Même lorsque la déclaration des résultats a été régulièrement souscrite, l'imposition peut être effectuée par voie d'évaluation d'office en cas d'opposition à contrôle fiscal (cf. 13 L. 144 et [4 G 3326](#)).

Les indications données dans la présente sous-section sur les qualités que doit présenter une comptabilité pour être probante présentent nécessairement un caractère théorique.

Il conviendra donc, pour avoir une vue plus concrète de cette question, de se reporter aux développements consacrés ci-après au rejet de la comptabilité dans le cadre de la procédure contradictoire de rectification des déclarations ([G 3342](#) et [3344](#)).