
COMMISSION DES MISSIONS COMPTABLES

17 décembre 2013

COMMISSION COMMUNE DE DOCTRINE COMPTABLE CNCC-CSOEC

William NAHUM, président de la Commission des missions comptables du CSOEC et co-président de la Commission commune de doctrine comptable CNCC-CSOEC

Jean-Charles BOUCHER, président de la Commission des études comptables de la CNCC et co-président de la Commission commune de doctrine comptable CNCC-CSOEC

CFCI ET ARCHIVAGE ÉLECTRONIQUE

Jean SAPHORES, VP du CSOEC et président de
la Commission Innovation et Technologie

Marc LAMORT de GAIL, Expert-Comptable

Plan de la présentation

- **Plan de la présentation**
 - Les textes législatifs
 - La pratique du CFCI
 - Modifications des règles du CFCI pour 2014
 - Propositions de la profession
 - Et pour plus de sécurité

LES TEXTES LÉGISLATIFS

- **Instruction fiscale du 24/01/2006 sur le contrôle des comptabilités informatisés**
 - Le terme « comptabilité » doit être compris au sens le plus large, c'est à dire avec les pièces comptables
 - La DGFIP distingue maintenant les documents dématérialisés et les documents immatériels
- **Modalités de la remise des fichiers BOI du 06/03/2008**
 - A la demande du vérificateur d'obtenir les fichiers, l'entreprise aura le choix entre 3 méthodes :
 - Remise d'une copie des fichiers sous forme dématérialisée
 - Traitements effectués par le vérificateur sur le matériel de l'entreprise
 - Extraction réalisée par l'entreprise
 - Selon les normes et formats fixés par l'article A47 A-1 du LPF

- Le BOI-CF-IOR-60-40 publié le 12/09/2012 regroupe :
 - Le BOI du 24/01/2006
 - Le BOI du 06/03/2008
- Il rappelle les dispositions du Plan comptable général des articles 420-1 et suivants du Plan comptable général
 - Article 2 du décret n° 83-1020 du 29 novembre 1983 modifié par le décret n° 2002-312 du 26 février 2002
 - Le code de commerce rappelle ces obligations comptables

- **Accès à la comptabilité informatisée**
 - Consultable sur le territoire national
 - Factures électroniques conservées dans un pays de la CE ou lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ...
- **Comptabilité informatisée non régulière et/ou non probante**
 - Apparence de régularité obtenue par certaines fonctions du logiciel:
 - Utilisation de brouillards permanents avec des éditions conformes aux journaux clôturés
 - la clôture apparente d'un exercice pour établir les comptes annuels

Principes du BOI de 2012

- Situations qui peuvent conduire à considérer que la comptabilité informatisée est irrégulière et/ou non probante:
 - Présentation sous des formats non recevables (illisibles, propriétaires) ;
 - 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 (centralisations mensuelles par exemple).

- **Généralisation au 1^{er} janvier 2014 du CFCI**
 - Art 14 de la Loi de Finances Rectificative 2012 du 29/12/2012 :
 - Les vérifications fiscales débutant à compter du 01/01/2014 devront se faire à partir d'une liste d'écritures extraites de la comptabilité
 - Arrêté du 29/07/2013 modifiant l'article A47 A-1 du livre des procédures fiscales :
 - Contenu et format du fichier à remettre
- **Que cela change t-il ?**
 - A partir du 01/01/2014, cela concerne tous les contrôles fiscaux quelque soit la taille de l'entreprise
 - Cela s'impose à tous les vérificateurs
 - Pour le format, la DGFIP a choisi de recueillir une liste des écritures et non pas tous les fichiers comptables :
 - Il s'agit donc d'un extrait de comptabilité et non pas de l'original

- Précise le format et le contenu des données à intégrer dans le FEC
- Mais introduit des exigences nouvelles
...et des tolérances (pour 2014)

- Valeur juridique de cette notice en cas de contentieux ?
(ce n'est ni un BOI, ni un rescrit, ni une réponse ministérielle)

- Les derniers BOI publiés le 13/12/2013 confirme ces principes
 - BOI-BIC-DECLA-30-10-20 Obligations fiscales et comptables dans le cadre du RN d'imposition
 - <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2899-PGP>
 - I - Les obligations comptables
 - II - Les obligations fiscales de conservation et de présentation
 - BOI-CF-IOR-60-40-20 CFCI
 - <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4895-PGP.html>
 - BOI-CF-IOR-60-40-10-20 CFCI - Présentation de la comptabilité par remise du FEC
 - BOI-CF-IOR-60-40-20-20 CFCI - Format du FEC
 - BOI-CF-IOR-60-40-30-20 CFCI - Mise en œuvre des traitements informatiques

- A la lecture des textes de 2013, nous pourrions penser qu'il y a une différence entre :
 - La loi comptable et qui exige de conserver l'original de la comptabilité (l'ensemble des fichiers et pièces)
 - Les textes fiscaux de 2013 qui demandent un extrait de cet original :
- En réalité, c'est une mauvaise interprétation car le BOI du 12/09/2012 n'est pas modifié et le BOI du 13/12/2013 le rappelle bien
 - Le FEC (fichier des écritures comptables) ne répond pas à toutes les obligations fiscales

LA PRATIQUE DU CFCI

Les grands principes inchangés

Conséquences multiples

- **Les sources réglementaires ont des conséquences directes et indirectes :**
 - Chemin de révision
 - Validation des écritures comptables
 - Intangibilité des écritures
 - Clôtures périodiques
 - Archivage de la comptabilité
 - Archivage des pièces justificatives
- **Le contrôle fiscal s'étend au-delà du domaine comptable**
 - Éléments concourant directement ou indirectement au résultat fiscal

Règles persistantes

- Enregistrement chronologique des événements qui affectent l'entreprise
 - Dans un livre journal
 - ou
 - Des journaux auxiliaires
- Enregistrement en partie double
- Enregistrement selon un plan comptable
 - Général
 - Professionnel

- **Précision de la notice :**

- « Le numéro de compte répond aux normes fixées par le règlement CRC n°99-03 du 29 avril 1999 [...] Cette donnée est obligatoire quand bien même le plan comptable utilisé n'est pas le PCG (cas des plans de comptes des bénéfices non commerciaux et des bénéfices agricoles) »

- *formulation ambiguë*

PAS DE PLAN COMPTABLE EN IFRS OU USGAAP

Toutes les informations peuvent être demandées

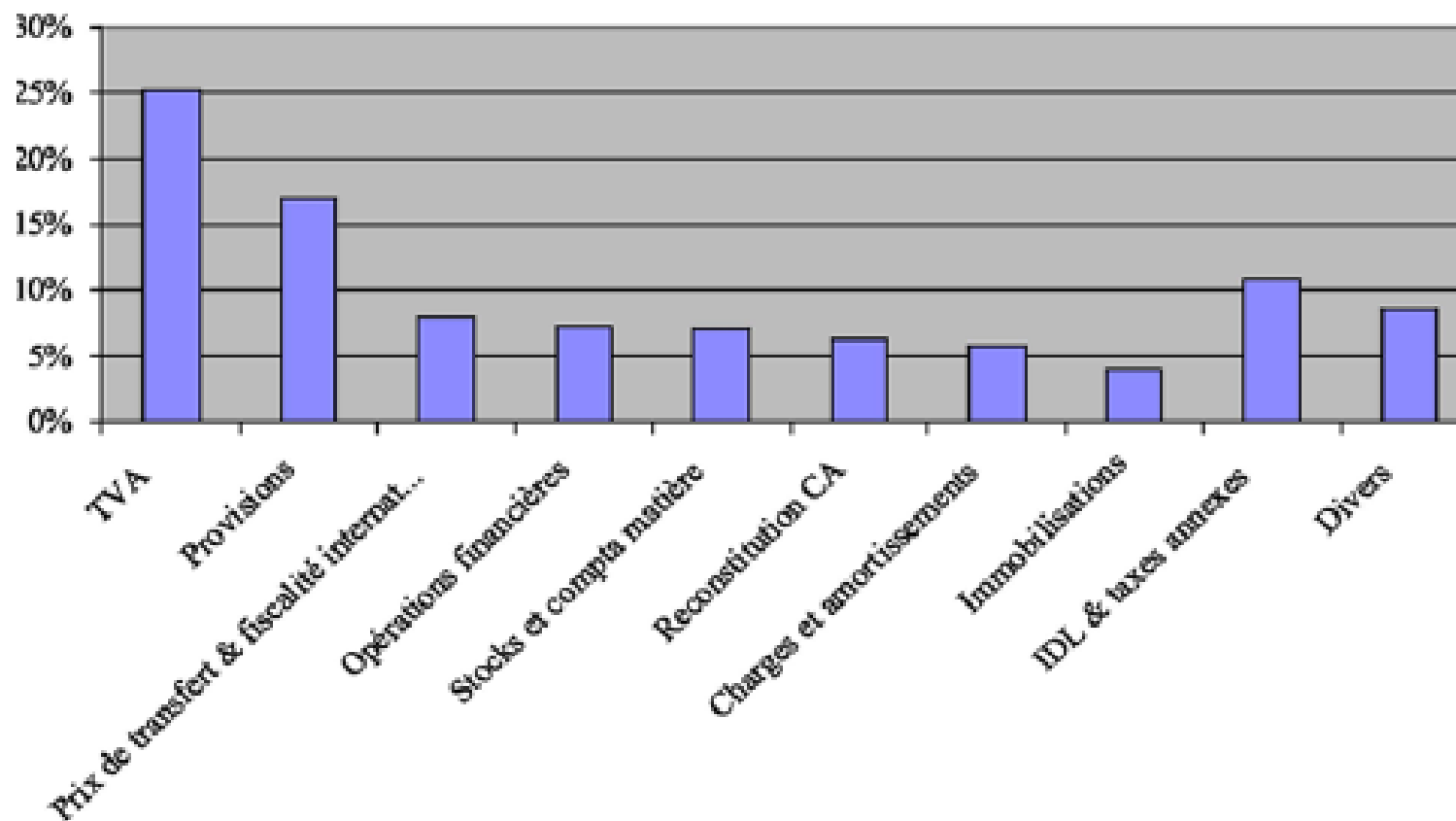
- Un enregistrement comptable comporte plusieurs dates :
 - Date comptable de rattachement à un exercice
 - Date de validation de l'écriture
 - Date de la pièce justificative
 - Date d'échéance
 - ...
- Les autres éléments d'une comptabilité peuvent être demandés s'ils existent

Et obligation de fournir

- En cas de demande du vérificateur, il faudra toujours fournir :
 - *Livre-journal,*
 - *Grand-livre,*
 - *Description de l'organisation et des procédures comptables*
- *Sous une forme informatique*

Stats sur la pratique actuelle

Axes d'investigation des BVCI dans les dossiers DVNI



Source l'Académie

MODIFICATION DES RÈGLES DU CFCI POUR 2014

Le FEC :
Fichier des écritures comptables

- **Arrêté du 29 juillet 2013 portant modification des dispositions de l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales relatif aux normes de copies des fichiers sur support informatique :**
 - *Publics concernés : les contribuables tenant leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés.*
 - *Objet : définir les normes des copies des fichiers des écritures comptables.*
 - *Entrée en vigueur : le texte entre en vigueur le lendemain de sa publication. Pour les contrôles à partir du 1^{er} janvier 2014 et les exercices clos en 2013.*

- Contribuables qui tiennent ou font tenir leur comptabilité sous une forme informatisée.
- Avec des variantes sur les données minimales exigées selon les régimes :
 - 18 données pour BIC, BNC et BA tenue selon les règles du droit commercial
 - 21 données pour BA en tenue de trésorerie
 - 22 données pour BNC en tenue de trésorerie

- **Le texte est détaillé :**
 - Sur les deux structures possible du fichier devant être produit :
 - A plat de type ASCII
 - XML propriétaire
 - Sur les zones demandées selon les régimes
 - Sur les codifications des données
 - Sur l'organisation des données en lien avec les obligations comptables

Les données attendues

INFORMATION	NOM DU CHAMP	TYPE DE CHAMP
1. Le code journal de l'écriture comptable	JournalCode	Alphanumérique
2. Le libellé journal de l'écriture comptable	JournalLib	Alphanumérique
3. Le numéro sur une séquence continue de l'écriture comptable	EcritureNum	Alphanumérique
4. La date de comptabilisation de l'écriture comptable	EcritureDate	Date
5. Le numéro de compte, dont les trois premiers caractères doivent correspondre à	CompteNum	Alphanumérique
6. Le libellé de compte, conformément à la nomenclature du plan comptable français	CompteLib	Alphanumérique
7. Le numéro de compte auxiliaire (à blanc si non utilisé)	CompAuxNum	Alphanumérique
8. Le libellé de compte auxiliaire (à blanc si non utilisé)	CompAuxLib	Alphanumérique
9. La référence de la pièce justificative	PieceRef	Alphanumérique
10. La date de la pièce justificative	PieceDate	Date
11. Le libellé de l'écriture comptable	EcritureLib	Alphanumérique
12. Le montant au débit	Debit	Numérique
13. Le montant au crédit	Credit	Numérique
14. Le lettrage de l'écriture comptable (à blanc si non utilisé)	EcritureLet	Alphanumérique
15. La date de lettrage (à blanc si non utilisé)	DateLet	Date
16. La date de validation de l'écriture comptable	ValidDate	Date
17. Le montant en devise (à blanc si non utilisé)	Montantdevise	Numérique
18. L'identifiant de la devise (à blanc si non utilisé)	Idevise	Alphanumérique

Comptabilité de trésorerie

INFORMATION (Comptabilité de trésorerie)	NOM DU CHAMP	TYPE DE CHAMP
1. Le code journal de l'écriture comptable (à blanc si non utilisé)	JournalCode	Alphanumérique
2. Le libellé journal de l'écriture comptable (à blanc si non utilisé)	JournalLib	Alphanumérique
3. Le numéro sur une séquence continue de l'écriture comptable	EcritureNum	Alphanumérique
4. La date de comptabilisation de l'écriture comptable	EcritureDate	Date
5. Le numéro de compte (à blanc si non utilisé)	CompteNum	Alphanumérique
6. Le libellé de compte	CompteLib	Alphanumérique
7. Le numéro de compte auxiliaire (à blanc si non utilisé)	CompAuxNum	Alphanumérique
8. Le libellé de compte auxiliaire (à blanc si non utilisé)	CompAuxLib	Alphanumérique
9. La référence de la pièce justificative	PieceRef	Alphanumérique
10. La date de la pièce justificative	PieceDate	Date
11. Le libellé de l'écriture comptable	EcritureLib	Alphanumérique
12. Le montant au débit	Debit	Numérique
13. Le montant au crédit	Credit	Numérique
14. Le lettrage de l'écriture (à blanc si non utilisé)	EcritureLet	Alphanumérique
15. La date de lettrage (à blanc si non utilisé)	DateLet	Date
16. La date de validation de l'écriture comptable	ValidDate	Date
17. Le montant en devise (à blanc si non utilisé)	Montantdevise	Numérique
18. L'identifiant de la devise (à blanc si non utilisé)	Idevise	Alphanumérique
19. La date de règlement	DateRgt	Date
20. Le mode de règlement	ModeRgt	Alphanumérique
21. La nature de l'opération (à blanc si non utilisé)	NatOp	Alphanumérique

La notice introduit un nouveau champ !

- le code établissement pour pouvoir trier les écritures par établissement
- *suppose d'avoir préalablement prévu de saisir l'information dans le logiciel...*

La notice étend la période contrôlée à l'exercice en cours

- En matière de TVA, si l'avis de vérification le précise
- *Importance des validations mensuelles ou trimestrielles des écritures*

- **Le « Fichier des Ecritures Comptables »**
c'est :
 - Un fichier unique, éventuellement par dérogation, scindé en divers fichiers selon la taille de l'entreprise ou le volume de données (en accord avec le vérificateur)
 - Un fichier sans centralisation d'écritures !
 - Intégrant les écritures d'ouverture
 - Classer par ordre chronologique de validation
 - Nouvelle information : la date de validation !

Les points clefs du FEC

- **Fourniture d'un document descriptif**
 - Si scission du FEC en plusieurs parties
 - Pour des raisons de volume
 - Dans le cas d'une migration en cours d'exercice
 - En cas de journaux multiples présentant des numéros d'écriture identiques
 - En cas d'introduction des écritures de RAN en cours d'exercice (dérogation propre aux ERP)
 - Si date et référence de pièces justificatives manquantes pour des raisons valables (ex : RAN)
 - En cas d'utilisation d'une table de correspondance pour les montants en devise

Les points clefs du FEC

- **Quel détail des écritures fournir ?**
 - « 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 »
 - *Quelle différence faire entre applications métiers et modules annexes d'un ERP ?*

L'AGRÉGATION NE DISPENSE PAS DE DONNER ULTÉRIEUREMENT LE DÉTAIL
LORS D'UNE DEMANDE DE TRAITEMENT CFCI

Les points clefs du FEC

- Selon la DGFIP : date de validation = date à laquelle l'enregistrement comptable a été inscrit dans les comptes
 - En pratique (cf. notice) : date de saisie (informatique)... ou date de validation (comptable)

Modalités pratiques

- Le FEC concerne les contrôles avec un avis de vérification postérieur au 31/12/2013
- Le format ne concerne que les exercices clos à partir du 1^{er} janvier 2013
- Mais l'obligation, avec format libre (+ ou -), concerne les autres exercices contrôlés (2010 à 2012)
- Le support de remise se décide en liaison avec les services mais avec un nom de fichier codifié : SirenFECAAAAMMJJ

Modalités pratiques

- pour les exercices clos avant le 1^{er} janvier 2013, le FEC doit comporter au moins :
 - Un code journal
 - Un numéro d'écriture
 - Une date de comptabilisation
 - Un intitulé de compte
 - Un libellé d'écriture
 - Une référence de pièce justificative
 - Une date de pièce justificative
 - Un débit
 - Un crédit

En synthèse

APPLICATION DES NOUVELLES DISPOSITIONS DE PRÉSENTATION DES ÉCRITURES COMPTABLES		
	Exercices clos avant le 1 ^{er} janvier 2013	Exercices clos à compter du 1 ^{er} janvier 2013
avis de vérification adressés avant le 1 ^{er} janvier 2014	présentation facultative des écritures dans un fichier établi dans un format non-propriétaire, exploitable par l'administration	
	format non obligatoirement conforme aux nouvelles règles	
avis de vérification adressés après le 1 ^{er} janvier 2014	obligation de présentation du fichier des écritures comptables pour tous les contribuables tenant une comptabilité informatisée (sauf BA forfaitaires)	
	format de l'arrêté du 29 juillet 2013 facultatif	format obligatoire de l'arrêté du 29 juillet 2013

- Défaut de présentation du fichier sanctionné spécifiquement :
 - 5 °/oo du CA déclaré par exercice ou 5 °/oo des recettes brutes
 - 1500 €uros minimum
- Opposition à contrôle fiscal, absence de comptabilité probante :
 - Ouverture à l'évaluation d'office
 - Inversion de la charge de la preuve

Quelques difficultés pratiques

- **comptabilité en anglais (fréquent chez les filiales de groupes étrangers)**
 - Le FEC doit être établi en français
 - ...mais tolérance pour les seuls exercices antérieurs à l'exercice clos en 2014*
- **comptes établis en normes étrangères**
 - Pour les seuls exercices antérieurs à l'exercice clos en 2014, un « transcodage » est possible à condition de retranscrire ligne à ligne en normes françaises les écritures comptables
 - *un compte étranger correspond à un seul et unique compte français et réciproquement*

Quelques difficultés pratiques

- **seules sont visées les classes 1 à 7**
 - cas des comptes de classe 8 et 9 :
certaines entreprises les utilisent de
telle façon que les FEC (et balances) ne
sont plus équilibrées sans ces comptes

Les risques du FEC

- **La transmission du FEC permet :**
 - Reconstitution de la Liasse Fiscale !
 - Au moins des contrôles de cohérence de certains postes.
 - Recalcul de la balance générale
 - Contrôle des déclarations de TVA, y compris sur encaissements puisque les écritures sont détaillées
 - Analyse des libellés et des références
 - Numérotation des pièces
 - Respect numérotation plan comptable
 - Cohérences de charges par nature
 - Et quelques rapprochements selon les lettrages ...
- **Mais les contrôles doivent être complétés par des demandes précises et un débat contradictoire.**

- **Quelle responsabilité pour l'EC ?**
 - Cas des missions de révision et d'établissement des liasses (mais aussi des CA3)
 - Missions de tenue : risques en fonction des rôles respectifs du client et de l'EC
 - Difficulté à disposer de toutes les informations pour remplir les champs en fonction des outils utilisés (SAAS par exemple)
- **Évolution de l'approche d'audit par les risques en regard de l'analyse exhaustive des écritures ?**

- **Quelles missions pour l'EC ?**
 - Fiabilisation des processus comptables et déclaratifs
 - Amélioration de la qualité comptable
 - Garantie de l'exhaustivité et la complétude des informations issues du FEC par rapport aux logiciels ou modules comptables

- L'obligation du FEC montre l'orientation de l'Administration Fiscale :
 - Industrialisation des contrôles
 - Mise en œuvre de profils « d'anomalies »
 - Gabarits d'écritures
 - Profilage selon les métiers
 - Systématisation
 - Puis contrôles ciblés selon l'analyse FEC
 - Tris et sélections personnalisés

PROPOSITIONS DE LA PROFESSION

- **Le FEC est :**
 - Une obligation minimale systématique
 - Ne répond pas à la totalité des obligations fiscales
 - Ne répond pas aux obligations comptables
- **Il faut donc mettre en œuvre l'archivage des fichiers comptables de chaque exercice comptable :**
 - C'est une obligation comptable et fiscale

Un archivage durable

- Pour respecter les différents délais de prescription (5, 6 ou 10 ans) :
 - Choisir un format lisible sur cette durée et indépendant du logiciel qui a produit l'archive
 - Une solution donnant toute garantie : un format normé pour une conservation pérenne

La solution : ADN Compta

- Une initiative de l'Ordre des Experts Comptables en collaboration avec les éditeurs de la Profession : norme EDIFICAS.
- Ensemble de normes en langage UN/Xml pour la comptabilité :
 - Ecritures
 - Grands Livres
 - Balances
 - Plans de comptes
 - Plans de Journaux
 - Pièces justificatives (à venir)

Une archive sécurisée à valeur probante

- Pour garantir un archivage sécurisé à valeur probante
 - Scellement électronique de l'archive
 - Permet de créer un original électronique (selon l'article 1316-1 du code civil)
 - C'est la preuve d'une comptabilité non modifiée
 - Confier cette archive à un Tiers-Archiveur
 - Il garantira son contrôle et son intégrité dans le temps

La solution complète

- Dès la clôture de l'exercice, génération de l'archive de l'ensemble des fichiers comptables
 - Le must : utilisation d'ADN compta
- scellement numérique de cette archive :
 - avec Signexpert pour les cabinets ou d'autres certificats pour les entreprises.
- Déposer l'archive chez un Tiers-Archiveur qui garantira son contrôle et son intégrité dans le temps.
- En cas de contrôle fiscal, génération du FEC à partir de cette archive.

ET POUR PLUS DE SÉCURITÉ

Mieux vaut prévenir que guérir ...

Et pour les plus prévoyant...

- L'ensemble de ces fichiers pourraient être vérifiés à titre préventif. Pour cela:
 - Reprenez vos fichiers comptables
 - Ajoutez y la liasse fiscale
 - Analysez le tout en utilisant les mêmes outils que l'administration :
 - Sur les futures clôtures
 - Sur les clôtures passées
- Si nous n'avez pas les outils, des prestataires vous proposent ces fonctionnalités

WEBINAR

Et si vous voulez voir cette
présentation en ligne...

Webinar de cette présentation

- Et vous trouverez le webinar :

<http://www.experts-comptables.fr/csoec/Commission-des-missions-comptables-CSOEC-CNCC>