

Nouvelle obligation de remise du Fichier des Ecritures Comptables

Bilan et état des lieux !

Réunion DAF du 25 mars 2015





Nouvelle obligation de remise du Fichier des Ecritures Comptables

Bilan et état des lieux !

L'arrêté du 29 juillet 2013 officialise une nouvelle ère du contrôle fiscal, en plaçant le « tout-informatique » au cœur de la vérification fiscale.

Les premiers contrôles fiscaux dont les avis de vérification ont été adressés depuis le 1^{er} janvier 2014 ont eu lieu et les entreprises concernées se sont vu réclamer leur fichier des écritures comptables.

Sur la base des premiers contrôles réalisés par l'administration fiscale, nous avons relevé différentes natures d'anomalies. Nos retours d'expérience sur le sujet nous ont amené à identifier plusieurs facteurs de risque.

Nos échanges vous permettront d'évaluer la capacité de votre organisation à produire un fichier des écritures comptables conforme aux obligations fiscales.

N'attendez pas d'être contrôlé, de subir un redressement, voire d'être taxé d'office, pour vérifier que tout est sous contrôle.

Profitez de ce levier pour améliorer la pratique comptable de votre organisation, à travers l'amélioration du paramétrage des systèmes d'information et renforcez vos processus.

Nous vous proposons d'échanger avec nos experts sur les thèmes suivants :

- Synthèse des contraintes réglementaires (Christophe)
- Retour d'expérience et pièges à éviter (Patricia)
- Démarche de mise sous contrôle et bonnes pratiques (Cyril)
- Questions / réponses



Joanne DREYFUS
Associé
Tel : + 33 (0) 1 40 88 22 99
Mobile : + 33 (0) 6 74 33 48 26
Mail : jdreyfus@deloitte.fr



Cyril BORDEAUX
Associé



Christophe LE BON
Associé



Patricia VIGNAC
Directeur

Synthèse des contraintes réglementaires

Historique de la réglementation CFI

- Depuis plus de 30 ans, l'administration fiscale française a intégré les progrès de l'informatique de gestion dans ses pratiques de contrôle fiscal externe en s'appuyant sur la réglementation comptable :

1982	▪ L'article 97-I de la loi de finances pour 1982 ou le début du CFI
1990	▪ L'article 103 de la loi de finances pour 1990 tire les enseignements de 8 ans de pratique
1991	▪ BOI 13 L-6-91 : l'Administration commente les dispositions de l'article 103 de la loi de finances pour 1990 codifiées aux articles L.13, L.47 A, L.57, L.74 et L.102 B du Livre des procédures fiscales
1996	▪ BOI 13 L-9-96 : l'Administration précise sa doctrine au terme de six années de pratique des dispositions de la loi de 1990 et met ainsi officiellement terme à la « période pédagogique » qui, en pratique, a duré de 1990 à fin 1994
2006	▪ BOI 13 L-1-06 : rappel à la réglementation comptable et conséquences en cas de non conformité
2008	▪ BOI 13 L-2-08 : commentaire des évolutions apportées au contrôle des comptabilités informatisées par les modifications des articles L.47 A et L.52 du Livre des procédures fiscales (LPF)
2014	▪ Article 14 de la loi de finances rectificative pour 2012 transforme l'option créée en 2008 à l'article L.47 A I du LPF en une obligation pour les vérifications de comptabilités débutées à partir du 1er janvier 2014

Synthèse des contraintes réglementaires

La remise obligatoire du fichier des écritures comptables

- **Les entreprises concernées :**

- Toutes celles dont la comptabilité est tenue, en totalité ou en partie, au moyen de systèmes informatisés.

- **Période concernée :**

- Les trois derniers exercices non prescrits, ainsi que les exercices antérieurs en cas de déficits ; tolérance s'agissant du respect du « format standard » pour les exercices clos avant le 01/01/2013.

- **Support :**

- Electronique ou physique (CD, DVD, clé USB, etc.).

Synthèse des contraintes réglementaires

La remise obligatoire du fichier des écritures comptables

- **Contenu du fichier :**

- Conformément au PCG, l'ensemble des enregistrements informatiques qui constituent les écritures comptables de la comptabilité générale.
- Format standard à respecter, 18 champs obligatoires.

- **Délai de remise :**

- Lors de la première intervention sur place (en théorie).

- **Sanctions :**

- 5 000€ ou 10% des droits en cas de rectification ;
- Allongement de la durée de trois mois des vérifications (petites entreprises) ;
- Évaluation d'office pour opposition au contrôle fiscal.

Synthèse des contraintes réglementaires

Rappels sur les obligations comptables

Le Fichier des Écritures Comptables est un livre journal électronique de comptabilité générale

Un numéro sur une séquence continue de l'écriture comptable : **EcritureNum**
La date de comptabilisation de l'écriture comptable : **EcritureDate**



- Livres et documentation comptables
 - L'article R123-173 du code de commerce (CC) impose aux commerçants de tenir : un livre journal, un grand livre et un livre d'inventaire ;
 - Il précise également que des documents sous forme électronique peuvent tenir lieu de livre-journal et de livre d'inventaire ; dans ce cas, ils sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve ;
 - Les articles L123-12, R123-174 et R123-175 disposent respectivement que les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise sont enregistrés :
 - **opération par opération**
 - **et jour par jour pour le livre-journal**
 - Les écritures du livre-journal sont portées sur le grand livre et ventilées selon le plan comptable ;
 - L'article R123-172 du CC précise qu'« un document décrivant les procédures et l'organisation comptables est établi par le commerçant dès lors que le document est nécessaire à la compréhension du système de traitement et à la réalisation des contrôles ». Ce document est conservé aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels il se rapporte.

Synthèse des contraintes réglementaires

Rappels sur les obligations comptables

Origine :

Code journal de l'écriture comptable :

JournalCode

Le libellé journal de l'écriture comptable

JournalLib

Contenu :

Le libellé de l'écriture comptable : **EcritureLib**

Imputation :

Les numéros de compte principal et auxiliaire (le cas échéant) : **CompteNum &**

CompAuxNum

Le libellé de compte principal et auxiliaire (le cas échéant) : **CompteLib & CompAuxLib**

Références :

La référence de la pièce justificative : **PieceRef**

La date de la pièce justificative : **PieceDate**

- Les pièces justificatives

- Aux termes de l'article R123-174 du CC, tout enregistrement comptable doit préciser : l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie
- Il y est également rappelé que les pièces justificatives sont classées dans un ordre défini au document mentionné à l'article R123-172
- En pratique, les pièces justificatives peuvent être analysées en fonction de leur origine :
 - les pièces d'origine externe à l'entreprise (facture fournisseur, bon de livraison, acte, bordereau bancaire, etc.)
 - les pièces d'origine interne (notamment tous les justificatifs produits par le système d'information tels que la facture émise, le bordereau de livraison établi, la bande de caisse, le bulletin de salaire établi, etc.)

Synthèse des contraintes réglementaires

Rappels sur les obligations comptables

- Les écritures comptables informatisées
 - Principe du caractère intangible ou de l'irréversibilité des écritures
 - Les **documents comptables relatifs à l'enregistrement des opérations et à l'inventaire sont établis et tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte**, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat (article L123-22 du CC)
 - L'obligation d'absence de tout blanc ou altération imposée aux comptabilités s'applique aux comptabilités informatisées sous forme :
 - d'une procédure d'attribution à chaque écriture d'un **numéro de séquence unique en continu et à caractère permanent**
 - d'une **procédure de validation qui interdit toute modification ou suppression**

Un numéro sur une séquence continue de l'écriture comptable : **EcritureNum**

La date de validation de l'écriture comptable : **ValidDate**

Synthèse des contraintes réglementaires

Rappels sur les obligations comptables

- **Principe d'une procédure de clôture périodique des enregistrements chronologiques :**
 - L'article L123-12, alinéa 3, du code de commerce énonce, que toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant « doit 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 résultat et une annexe, qui forment un tout indissociable »
 - L'article 420-6 du plan comptable général énonce de même : « Une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements est mise en œuvre au plus tard avant l'expiration de la période suivante. La procédure de clôture est appliquée au total des mouvements enregistrés conformément à l'article 420-4. Pour les comptabilités informatisées, lorsque la date de l'opération correspond à une période déjà figée par la clôture, l'opération concernée est enregistrée à la date du premier jour de la période non encore clôturée, avec mention expresse de sa date de survenance »

Synthèse des contraintes réglementaires

Rappels sur les obligations comptables

- **Principe de la permanence du chemin de révision**

- Conformément à l'article 410-3 du plan comptable général, 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

- L'article L123-22 dispose que :
 - les documents comptables sont établis en euros et en langue française
 - Les documents comptables et les pièces justificatives sont conservés pendant dix ans

Retour d'expérience et pièges à éviter

Quelques chiffres

- **47 000 contrôles fiscaux en 2014 / obligation de production de FEC**
- **En décembre 2014, traitement des avis de contrôle envoyés au premier trimestre 2014.**
 - PME : principalement problèmes de formats de fichiers
 - Grandes entreprises : 50% non conformes à la première occurrence
 - Au final : 1% notifiés pour absence ou défaut de FEC
 - Amende dans 0,1% des cas pour défaut
- **Objectifs :**
 - Industrialisation des contrôles fiscaux
 - Identification par l'administration fiscale des écarts par rapport aux normes comptables françaises

Retour d'expérience et pièges à éviter (1/8)

- **Le format du fichier FEC**

Le fichier des écritures comptables doit strictement respecter les formats de zones mentionnés dans l'arrêté du 29 juillet 2013

⇒ **Constats**

Les cas rencontrés sont les suivants (non exhaustif) :

- Fichiers non codés en XML et présence de séparateurs non autorisés
- Désignation des champs non conformes
- Format des dates non respecté
- Écritures sans journal code, sans numéro d'écriture, sans libellé de compte, sans référence de pièces...

Les systèmes d'information comptables ne comportent pas systématiquement l'ensemble de ces zones ou elles ne sont pas exhaustivement renseignées lors des saisies.

=>utiliser des valeurs conventionnelles pour les champs obligatoires non renseignés dans le système

=>respecter la consigne a blanc si non utilisé pour les autres zones

Retour d'expérience et pièges à éviter (2/8)

- **La numérotation des écritures**

La numérotation porte sur l'écriture comptable, dite « en partie double », telle que la définit l'article 420-1 du PCG. Ainsi, une écriture comptable se compose de plusieurs lignes d'enregistrement affectée d'un seul et même numéro. La numérotation doit être croissante dans le temps et ne pas comporter de rupture.

=>Constats

- Ruptures de séquence des écritures comptables fréquentes.
 - Tolérance : numérotation propre a chaque journal mais nécessité de documenter
- Cas de suppression d'écritures comptables a posteriori
- Interdiction de renuméroter

Retour d'expérience et pièges à éviter (3/8)

- **Traçabilité**

- L'article R123-174 du code de commerce stipule que «**tout enregistrement comptable doit préciser l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie** »

⇒ **Constats**

- Les systèmes d'information comptables ne comportent pas systématiquement l'ensemble des zones requises ou elles ne sont pas exhaustivement renseignées par les utilisateurs lors des saisies (pièces justificatives).
- Remplissage obligatoire de la date de pièce (à défaut, date d'enregistrement en comptabilité)
- Équipes comptables à sensibiliser

Retour d'expérience et pièges à éviter (4/8)

- **Clôture comptable**

- L'article 420-6 du plan comptable général précise : « Une procédure de clôture destinée à **figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements** est mise en œuvre au plus tard avant l'expiration de la période suivante ».

⇒ **Constats**

- Procédures de clôture comptable irrégulièrement appliquées et de fait, ne permettent pas le respect du principe d'intangibilité.
- Possibilité de réouverture de périodes clôturées.
- Génération des écritures des à nouveaux indispensable à la constitution du FEC.

Retour d'expérience et pièges à éviter (5/8)

- **Image fidèle**

- Le fichier porte sur l'ensemble des écritures et des journaux comptables au titre de l'exercice visé dans l'avis de vérification.

- ⇒ **Constats**

- Opérations de cadrage indispensables
 - Balance générale
 - Liasse fiscale
 - Cas d'écritures de reclassement
 - Mapping de constitution de la liasse

Retour d'expérience et pièges à éviter (6/8)

- **Documentation explicative**

- Lorsque des informations contenues dans le fichier font référence à des codifications spécifiques en usage dans l'entreprise, il est nécessaire de fournir un descriptif détaillé.

⇒ **Constats**

- Nécessité d'élaborer une documentation explicative en accompagnement du fichier
 - Modalité d'élaboration du FEC
 - Conventions utilisées
 - Processus / niveaux de centralisation
 - Particularités liées au secteur d'activité / entreprise
 - Champs du logiciel retenus (écritureDate, validDate, datePiece).
 - ...

Retour d'expérience et pièges à éviter (7/8)

- **Période transitoire**

- Quelle attitude de la DGFIP face aux entreprises dans l'incapacité de fournir directement un FEC aux normes comptables françaises ?
 - Libellés en langue étrangère
 - Transcodifications comptables

=> Constats :

- Constat de tolérance sur la période écoulée - attitude compréhensive
- Retraitement de certains fichiers directement par l'administration fiscale (format)
- Application mesurée des sanctions
- Quid des périodes à venir ?

Retour d'expérience et pièges à éviter (8/8)

Autres points

- **Complexité des SI**
- **Centralisation des écritures**
- **Forte volumétrie**
- **Sauvegarde & archivage**
- **Migration de système d'information en cours / fin d'année**

Démarche de mise sous contrôle et bonnes pratiques

Quelle démarche adopter ?

Définir
précisément le
périmètre
applicatif
concerné par le
FEC

Identifier les
contraintes
techniques
relatives à la
volumétrie

Faire
l'inventaire des
fichiers à
sauvegarder

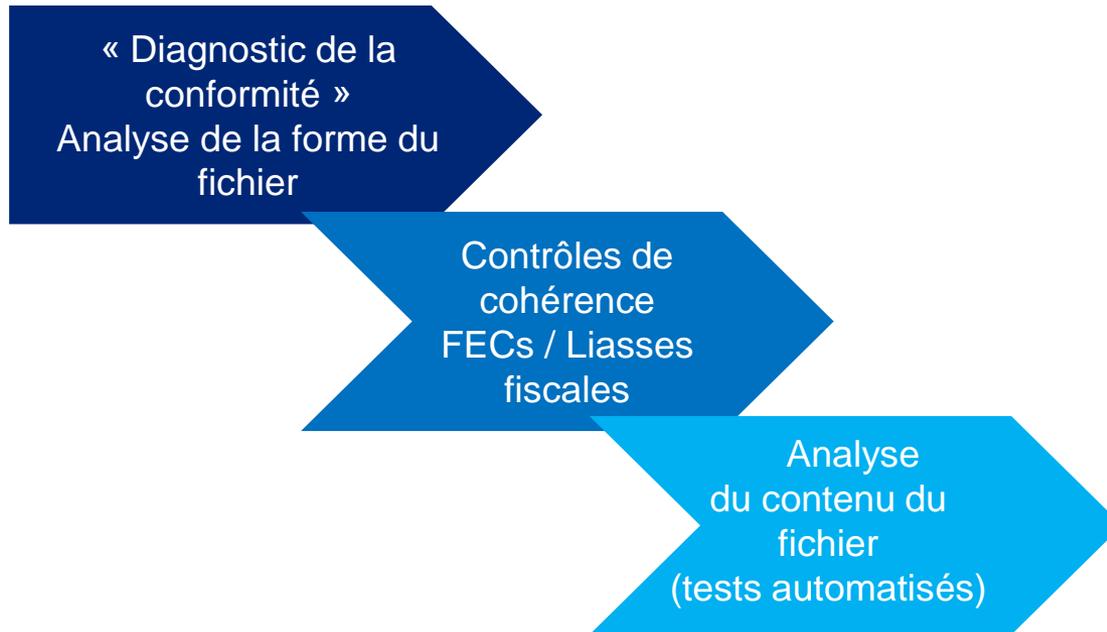
Développer des
programmes
d'extraction des
mouvements
comptables

Mettre en place
des procédures
de contrôle

Contrôler
périodiquement
que les
procédures de
sauvegarde et
d'archivage ont
fonctionné sur
toute la durée
des exercices
soumis aux
contrôles

Démarche de mise sous contrôle et bonnes pratiques

Les points de contrôle



- **Éléments d'analyse complémentaires :**

- Vérification des sauvegardes / archives et test de restauration
- Contrôle des pistes d'audit entre les applications métier et la comptabilité
- Revue des contrats & engagements des tiers
- ...

Démarche de mise sous contrôle et bonnes pratiques

Les erreurs à ne pas commettre

- **Considérer que la production du FEC :**
 - N'est qu'un problème de mise à jour de logiciel comptable
 - N'est qu'un problème d'informaticiens
 - **Comptables, informaticiens et fiscalistes sont concernés**
- **Attendre la notification du contrôle fiscal sans préparation**
- **Ne pas :**
 - Documenter les règles de gestion/choix de paramétrage/particularités liées à l'organisation qui impactent le contenu du fichier et donc le strict respect des textes
 - Ne pas travailler, le cas échéant, sur un plan d'amélioration/évolution

Deloitte.