

L'actualité du FEC et de la comptabilité informatisée

PAR MARC LAMORT DE GAIL, EXPERT COMPTABLE, ASSOCIÉ INCIVO

Il nous semble important de revenir sur l'exigence, par l'administration fiscale, que la validation des écritures comptables reprises dans le FEC, notamment en cours d'exercice, soit effectuée avant le dépôt des déclarations fiscales, eu égard aux difficultés pratiques en découlant pour les professionnels. Par ailleurs, nous approfondissons les enjeux des nouvelles dispositions antifraude à la TVA qui devraient être introduites par la loi de finances 2016 pour lutter contre la permissivité de certains systèmes de caisse ou logiciels traitant les règlements des clients.

FEC ET DATE DE VALIDATION DES ÉCRITURES

Rappel des règles issues du PCG : qu'est-ce que la validation ?

Selon le PCG, le caractère définitif des écritures comptables doit être assuré par une procédure de validation qui doit interdire toute modification ou suppression de l'enregistrement (PCG art. 921-3).

De même, selon l'administration fiscale, la validation résulte d'un traitement informatique volontaire, activé grâce à une fonction du logiciel, dans le but de figer les différents éléments de l'écriture (BOFIP-BIC-DECLA-30-10-20-40-§§ 80 à 120-13/12/2013). Une fois validée, une écriture ne peut être corrigée que par une contre-passation et une nouvelle écriture.

À SAVOIR Un logiciel qui permettrait de modifier ou supprimer postérieurement à la validation une écriture validée ne garantirait pas l'irréversibilité et l'intangibilité des écritures validées. L'administration serait alors fondée à contester le caractère régulier et probant de la comptabilité. De plus, son éditeur encourrait de lourdes sanctions financières et pénales, ainsi que le contribuable qui procéderait intentionnellement à de telles suppressions ou modifications (voir RF Comptable 419, septembre 2014, « Exigences du fisc sur les systèmes et logiciels d'encaissement : quel impact pour les entreprises ? »).

Par ailleurs, le PCG énonce que :

– toute donnée comptable entrée dans le système de traitement est enregistrée [...] sur tout support

offrant toute garantie en matière de preuve (PCG art. 911-4) ;

– les documents informatiques tenant lieu de livre-journal et livre d'inventaire sont identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve (PCG art 912-4).

Contrainte fiscale sur le FEC : écritures validées avant le dépôt d'une déclaration

L'administration a explicitement précisé que les écritures du FEC, même sur une période qui ne coïncide pas avec l'exercice clôturé, doivent être intangibles (c'est-à-dire validées) dès lors qu'elles justifient une déclaration qui a été déposée.

En conséquence, la date de validation doit figurer dans le FEC remis lors d'une vérification de comptabilité portant sur la TVA de l'exercice en cours (Transmission des comptabilités informatisées sous forme dématérialisée en cas de contrôle fiscal, 19/12/2014, quest. 21 ; www.impots.gouv.fr).

Défaut de conformité du FEC pour écritures non validées : redressements

En octobre dernier, nous avons signalé un récent redressement fiscal dont la motivation a suscité de nombreuses réactions (voir RF Comptable 431, octobre 2015, « L'actualité du FEC »). L'un des syndicats professionnels d'experts comptables a d'ailleurs fait circuler une pétition demandant « le retrait pur et simple de la

dernière doctrine administrative qui impose la validation des écritures à chaque déclaration ».

En l'espèce, l'analyse du FEC avait permis au vérificateur de constater que les écritures d'amortissement n'étaient toujours pas validées à la date d'envoi de la déclaration fiscale. Considérant que les dotations n'étaient pas passées valablement en comptabilité, le vérificateur a refusé leur déduction du résultat.

Depuis, d'autres contribuables se sont vus notifier des redressements pour des motifs similaires.

Les difficultés pratiques auxquelles sont confrontés les cabinets comptables

Les experts comptables se trouvent toutefois confrontés, en pratique, aux difficultés suivantes :

► la transmission tardive des pièces, par les TPE, qui parfois ne remettent au cabinet leurs justificatifs qu'au dernier moment (la fameuse « boîte à chausures » qui recueille en vrac toutes les factures et preuves de paiement !);

► la récupération parfois difficile des informations permettant de passer les écritures d'inventaire;

► la nécessité de corriger fréquemment les écritures en brouillard récupérées auprès des clients, faute d'une imputation ou d'un schéma comptable pertinent;

► le fonctionnement de certains logiciels de tenue. En effet, certains imposent d'émettre la liasse fiscale pour pouvoir ensuite valider les écritures et clôturer les comptes. D'autres n'intègrent pas de notion de validation à proprement parler, mais seulement une clôture annuelle.

Par ailleurs, l'opération de validation n'existe pas dans certains ERP, qui ne comportent pas d'enregistrement des écritures en brouillard, suivi d'une véritable opération de figement supposée rendre irréversibles les enregistrements comptables. Enfin, d'autres progiciels de gestion intégrée permettent, bien que les écritures aient été théoriquement validées, une modification a posteriori des libellés.

Dans ce contexte, on peut comprendre que la position de la DGFIP suscite de vives réactions : il est, dans les faits, parfois quasi-impossible de valider les écritures comptables avant l'émission de la liasse fiscale, soit que l'organisation du client ne le

permette pas, soit que l'outil informatique l'empêche.

Quels sont les fondements invoqués par l'administration fiscale ?

Comme la pétition précitée, doit-on s'interroger sur « la pertinence juridique d'une telle doctrine qui [...] impose la validation de la comptabilité avant l'envoi de la liasse fiscale, alors même que les comptes ne peuvent être arrêtés que par l'AG » ? Sur quoi l'administration fiscale fonde sa position ? Cette exigence est-elle nouvelle ?

Les motifs avancés dans les notifications sont doubles, comme nous l'exposons ci-dessous.

1) Les amortissements ne sont déductibles que s'ils ont été effectivement inscrits en comptabilité

► La déductibilité fiscale de l'amortissement est subordonnée à son enregistrement comptable (CGI art. 39,1,2°). Cette obligation de comptabiliser l'amortissement est réputée satisfaite dès lors que celui-ci est constaté en charges par le débit des comptes « Dotation aux amortissements » et « Dotation aux amortissements dérogatoires » (BOFIP-BIC-AMT-10-50-10-§ 70-12/09/2012).

► Le Conseil d'État a réaffirmé, de façon constante, et ce dès le début des années 80 (CE 19 décembre 1980, n° 16414; CE 20 février 1981, n° 14317; CE 1^{er} février 1984, n° 37960; CE 10 novembre 2000, n° 197903), que les écritures d'amortissement devaient être inscrites en comptabilité avant l'expiration du délai de déclaration des résultats.

Dans une décision ancienne (CE 19 décembre 1980, n° 16414), le Conseil d'État avait considéré que quand bien même les dotations aux amortissements auraient été décidées en conseil d'administration ou en assemblée générale, elles n'étaient pas déductibles dès lors qu'elles étaient inscrites postérieurement à la date de déclaration des résultats de l'exercice, nonobstant le fait que la société ait publié une déclaration rectificative.

REMARQUE Toutefois, lorsque la déclaration a été produite hors délais, mais que les amortissements ont été enregistrés en comptabilité préalablement à l'envoi de la déclaration, ceux demeureraient déductibles selon une réponse ministérielle de 1987 (rép. Dehaine n° 11985, JO 26 janvier 1987, AN quest. p. 350).

Conjuguée avec les obligations liées au FEC, cette position

constituerait une véritable incitation au dépassement des délais déclaratifs. Pour autant, l'administration fiscale n'a pas repris cette position dans les bulletins publiés récemment au BOFiP.

Or, l'assemblée générale ou l'organe d'approbation des comptes peuvent effectivement décider d'une modification des comptes, ce qui doit conduire le contribuable à déposer une déclaration rectificative. Selon la DGFIP, les modifications intervenues entre les deux déclarations doivent être retracées dans les écritures comptables par contre-passation et passation d'écritures, conformément aux règles comptables (BOFiP-BIC-DECLA-30-10-§ 610-13/12/2013).

En conséquence, il faudra procéder à l'archivage de la comptabilité modifiée correspondant à la déclaration fiscale rectificative déposée et pouvoir produire un nouveau FEC intégrant les écritures modificatrices.

Reste à savoir si la DGFIP et le juge de l'impôt considéreront toujours que les charges enregistrées en comptabilité, du fait de cette rectification, sont en ce cas non déductibles.

2) Les enregistrements comptables doivent être intangibles

► *La preuve de l'inscription en comptabilité avant le délai de déclaration des résultats ne peut être apportée par la production d'écritures comptables sans date certaine* (CE 10 novembre 2000, n° 197903).

► *Le caractère définitif ou irréversible des écritures doit être assuré par une procédure de validation, qui interdit ultérieurement toute modification ou suppression des écritures comptables* (PCG art. 921-3). Il s'agit là de la transposition aux comptabilités informatisées de l'obligation d'absence de tout blanc ou altération imposée aux comptabilités manuelles (PCG art. 921-3). Pour ces dernières, l'utilisation du crayon enlève à l'écrit la force probante qu'il tire précisément de sa permanence et de son inaltérabilité (CE 13 novembre 1959, n° 43886). Cette intangibilité est essentielle. Ainsi, selon le juge de l'impôt, une comptabilité établie à l'aide d'un logiciel permettant de modifier a posteriori, malgré la validation, les écritures initiales n'a aucun caractère probant (CAA Marseille 13 avril 2012, n° 09MA01619).

► *L'administration fiscale a repris la même position dans le BOFiP* (BOFiP-BIC-DECLA-30-10-20-40-§§ 80 à 120-13/12/2013). Tant que cette validation n'est pas effec-

tuée, l'écriture reste à l'état de projet (saisie en mode dit « brouillard »). L'utilisateur peut modifier tout élément de l'écriture comptable ou la supprimer. Les éditions faites à partir de ce brouillard de journal ne constituent que des simples états de contrôle et doivent mentionner le statut provisoire de ces écritures.

Selon l'interprétation de la DGFIP (BOFiP-BIC-DECLA-30-10-20-40-§ 120-13/12/2013), la validation d'une écriture comptable implique notamment d'y « associer à chaque écriture la date de valeur comptable ou la date de validation [...] (PCG 99 art. 420-2) ». Or, la nouvelle rédaction de l'article 420-2 de l'ancien PCG, recodifié désormais 922-1 dans le PCG actuel (ANC, régl. 14-03), ne mentionne aucune date, qu'elle soit de valeur comptable ou de validation. Néanmoins, notons que l'Ordre des experts comptables, dans une recommandation de 1987, précisait que le terme « contenu de chaque donnée » reprise dans les enregistrements comptables visait la date comptable et la date d'enregistrement (OEC, rec. 21-07 « Le livre-journal et le grand livre », 1987, §§ 20 et 21).

Certes, la procédure de validation est édictée par le PCG (PCG art. 921-3), mais c'est l'administration fiscale, par une interprétation extensive de ce texte, qui rend obligatoire la conservation de la date de validation.

Quelles données la validation doit-elle rendre intangibles ?

► *Le périmètre des données d'une écriture comptable.* Selon le PCG, tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie (PCG art. 922-1).

Doit-on en déduire que la validation doit rendre définitives toutes les informations figurant dans les lignes d'écritures comptables concernées ?

Selon l'administration, la validation consiste à figer les différents éléments de l'écriture de façon telle que toute modification ultérieure de l'un de ses éléments soit impossible (BOFiP-BIC-DECLA-30-10-20-40-§ 100-13/12/2013). Aussi, une fois la validation effectuée, il n'est plus possible de modifier des données au sein d'une écriture comptable. Or, certains ERP permettent d'effectuer des modifications de libellés d'écriture ou de comptes, y compris après la clôture des comptes.

► *Le lettrage des écritures comptables n'est pas une obligation comptable ou fiscale, mais participe au bon contrôle interne.*

Contrairement aux autres éléments de l'écriture comptable, le lettrage n'est pas concerné par l'intangibilité de la validation d'écriture. En effet, une écriture pourra être ultérieurement délettrée et relettrée selon les appariements entre facture et règlement.

Paradoxalement, le BOFiP précise que la date de lettrage de l'écriture correspond à la date à laquelle l'opération de lettrage a été validée dans le système comptable (BOFiP-CF-IOF-60-40-20-§ 240-13/12/2013). En pratique, le FEC doit comprendre, si l'information existe, la date à laquelle le dernier lettrage a été réalisé.

L'administration fiscale souhaite néanmoins pouvoir exploiter cette information lorsqu'elle existe. Ainsi, un vérificateur indiquait, lors d'une récente notification de rehaussement, que le lettrage « est indispensable pour suivre l'exigibilité de la TVA sur les encaissements pour les prestations de services ou la déductibilité de la TVA sur les fournisseurs de prestations de service ». Il ajoutait que « l'absence de lettrage doit donc être regardée comme conférant une qualité dégradée aux FEC remis pour les besoins du contrôle », sans pour autant les rendre non conformes.

Quand doit intervenir cette validation ?

Rappel des dispositions réglementaires – Les mouvements doivent être enregistrés au livre-journal « au jour le jour » ou, à défaut, une fois par mois, si le détail des mouvements est conservé dans les journaux auxiliaires (PCG art. 921-2).

Lorsque la comptabilité est organisée par système centralisateur, la centralisation dans le livre-journal des totaux des opérations (écritures centralisatrices) figurant dans les journaux auxiliaires (écritures de détail) doit être faite mensuellement (c. com. art. R. 123-176; PCG art. 912-2 et 921-2). Comme une écriture n'est valablement enregistrée qu'après sa validation, celle-ci doit donc intervenir mensuellement pour inscription au livre-journal. Par dérogation, les commerçants placés sous le régime réel simplifié d'imposition peuvent ne procéder à la centralisation que tous les 3 mois (c. com. art. R. 123-204). La

régularité des écritures s'apprécie à compter de la date de centralisation.

Que faut-il comprendre en pratique par « centralisation mensuelle » ? L'analyse sémantique de l'expression « centralisés mensuellement » utilisée par le code de commerce et le PCG reste à faire. S'agit-il :

- d'une opération réalisée tous les mois, c'est-à-dire en fin de mois, voire début de mois suivant ?
- ou bien d'un regroupement par mois, au plus tard après une validation réalisée volontairement par le professionnel comptable, ultimement à la clôture des comptes ?

La doctrine comptable est peu prolixe sur la question et se contente de reprendre littéralement les articles du code de commerce et du PCG.

RAPPEL Dans sa recommandation de 1987 précitée, l'Ordre indiquait que la centralisation était réalisée par report des totaux, au moins mensuels, des mouvements débits et crédits de chaque journal auxiliaire, avec l'indication de la période et l'identification du journal d'origine. En revanche, il n'indiquait pas quand procéder au report des totaux mensuels sur le journal centralisateur.

Notons cependant que le PCG indiquait, dans sa version de 1982 (PCG 82, I-10 sous-section B, n° 2), que les écritures des journaux sont récapitulées au livre-journal au moins une fois par mois. Une telle approche semble plus adaptée à la tenue d'une comptabilité papier qu'à l'étendue des options qu'offrent les logiciels de comptabilité informatisée.

Une lecture littérale des textes comptables, conçus à l'origine pour la tenue sur papier, conduirait donc à contraindre tous les contribuables utilisant des logiciels comportant des journaux auxiliaires à valider mensuellement, voire trimestriellement leurs écritures comptables.

Le fonctionnement des logiciels – Dans la pratique, nombreux sont les logiciels de production comptable, y compris ceux destinés aux TPE, qui comprennent en standard des journaux préparamétrés. Cependant, ils offrent très souvent la possibilité de laisser les écritures en brouillard, même si le mois ou le trimestre se sont écoulés. Dans certains progiciels, il n'est d'ailleurs pas possible de saisir les écritures sans mentionner le code journal.

L'essentiel des progiciels comptables ou des ERP reposent sur des bases de données ou une archi-

teure informatique qui permettent de présenter la même donnée selon plusieurs critères de regroupement, qu'il s'agisse de brouillard d'écritures ou d'écritures validées : par journal, période, centralisateur, comptes auxiliaires, etc.

La règle posée par l'administration – De son côté, la DGFIP considère que les déclarations fiscales doivent être fondées sur une comptabilité à jour, au moins pour les achats et ventes afin de déterminer l'assiette de la TVA en cours d'exercice, et donc sur des écritures validées. En conséquence, selon l'administration fiscale, cette validation devrait se faire mensuellement ou trimestriellement, selon la périodicité des déclarations de TVA (Questions / Réponses sur la transmission des comptabilités informatisées sous forme dématérialisée en cas de contrôle fiscal, mise à jour du 19/12/2014, question 21).

La situation des entreprises face à cette règle – Les entreprises qui établissent leurs déclarations de TVA à partir des données de la comptabilité informatisée ne devraient théoriquement pas rencontrer de problème.

Mais cette position crée des difficultés pratiques pour les TPE, car elle ne correspond pas à leur mode de fonctionnement réel. Beaucoup de contribuables et d'experts comptables établissent en cours d'exercice leur déclaration de TVA de manière extracomptable, à partir de relevés bancaires, bandes de caisse ou pièces comptables, sans passer les écritures comptables correspondantes.

La proposition de l'Ordre à l'administration fiscale – C'est pourquoi le Conseil supérieur de l'Ordre des experts comptables a proposé à la DGFIP d'introduire une tolérance, au moins pour les TPE, qui serait la suivante : les éléments de cadrage de TVA seraient présentés lors du contrôle au vérificateur. En contrepartie, les écritures pourraient être validées au plus tard juste avant la déclaration annuelle de résultats.

Pour les contribuables qui établissent leur déclaration de TVA à partir de la comptabilité informatisée, les règles de validation des écritures resteraient les mêmes.

Cependant, la réponse de l'administration fiscale n'est pas encore connue.

CONFORMITÉ DES LOGICIELS ET SYSTÈMES DE CAISSE (PLF 2016)

Vers un nouveau dispositif législatif antifraude

Le projet de loi de finances pour 2016 prévoit d'instituer dans le CGI de nouvelles obligations pour toute personne assujettie à la TVA qui « enregistre les règlements de ses clients au moyen d'un logiciel de comptabilité ou de gestion ou d'un système de caisse » (PLF 2016, art. 38). À compter de 2018, les contribuables visés devraient « utiliser un logiciel ou un système satisfaisant à des conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données en vue du contrôle de l'administration fiscale ». La conformité à ces conditions serait certifiée par un organisme accrédité dans les conditions prévues à l'article L. 115-28 du code de la consommation ou par une attestation individuelle de l'éditeur, conforme à un modèle fixé par l'administration ».

L'absence de ce certificat ou de cette attestation serait sanctionnée par une amende de 5 000 € par logiciel ou système de caisse. L'assujetti concerné disposerait de 60 jours pour se mettre en conformité. À défaut, il encourrait la même amende.

Un droit de contrôle inopiné serait aussi institué au profit de l'administration fiscale, afin qu'elle puisse vérifier la détention dudit certificat ou de l'attestation, et ce uniquement dans les locaux professionnels et de 8 à 20 heures ou bien durant les heures d'activité professionnelle.

Cet article, qui a été voté à l'unanimité en première lecture à l'Assemblée nationale, s'inscrit dans la continuité des dispositions votées fin 2013 (loi 2013-1117 du 6 décembre 2013, art. 20; LPF art. L. 96 J) qui interdisent la modification ou la suppression de données enregistrées pour tout matériel qui permet d'automatiser des calculs et de mémoriser des opérations d'encaissement : les systèmes automatisés de caisse, ainsi que les logiciels de gestion et de comptabilité.

Personnes concernées

Le champ d'application n'est pas le même que celui du FEC et du contrôle fiscal des comptabilités informatisées (CFCI).

Comme évoqué ci-dessus sont visés par ces obligations les assujettis à la TVA, c'est-à-dire les personnes physiques ou morales qui effectuent de manière indépendante (à la différence des salariés) des opérations taxables sur la valeur ajoutée (livraisons de biens ou prestations de service, dans le cadre d'une activité économique.

REMARQUE On attendra les interprétations de l'administration pour savoir si elle compte appliquer cette obligation aux assujettis suivants :

- assujettissement à la TVA en cas d'opérations imposables sur option (CGI art. 260) ;
- entreprises étrangères effectuant en France, directement ou à travers une succursale, des opérations soumises à la TVA.

Définition des logiciels et systèmes de caisse

Courant 2014, l'administration a défini (BOFIP-CF-COM-10-80-§ 180-28/05/14) :

- les logiciels de comptabilité comme des programmes informatiques permettant à un appareil informatique (ordinateur) d'assurer tout ou partie des tâches de la comptabilité d'une entreprise en enregistrant et traitant toutes les transactions réalisées par l'entreprise dans différents modules fonctionnels (comptabilité fournisseurs, comptabilité clients, paie, grand livre...) ;
- les logiciels de gestion comme des programmes assurant des tâches de gestion commerciale : gestion automatisée des devis, des factures, des commandes, des bons de livraison, suivi des achats et des stocks, suivi du chiffre d'affaires ;
- les systèmes de caisse comme des systèmes d'information dotés d'un ou plusieurs logiciels permettant l'enregistrement des opérations d'encaissement.

« Règlements » et non « encaissements »

L'article 38 du PLF 2016 évoque les « règlements » des clients, ce qui couvre aussi les paiements par virement, chèque ou traite. Autant de modalités de paiement qu'enregistrent les logiciels comptables.

Interrogée sur la portée de ces dispositions, la DGFiP a indiqué qu'elle visait avant tout les systèmes facilitant la fraude par dissimulation d'encaissements. Selon l'exposé des motifs du projet de loi, ce type de fraude serait facilité par certains

systèmes électroniques de caisse qui permettent « de retirer des recettes de la comptabilité et de reconstituer les tickets de caisse sans que cette manipulation soit décelable ». Ces dispositions ne viseraient pas les logiciels comptables proprement dits. Toutefois, du fait de l'emploi du terme « règlements », ce texte se prête à une interprétation extensive. Il convient donc d'attendre celle qu'en fera la DGFiP dans le BOFIP.

Interrogations sur les conditions à satisfaire

Dès 1990, les obligations liées au CFCI ont imposé aux contribuables la conservation et l'archivage des données en vue des contrôles. Toutefois, cet article du projet de loi de finances comprend des expressions inusitées jusqu'ici par le CGI : « inaltérabilité » et « sécurisation ».

L'« inaltérabilité » – Est inaltérable un objet qui conserve toutes ses qualités, ses caractéristiques. Ce qualificatif est fréquemment employé en informatique à propos des supports de stockage, dont la durée de vie s'avère essentielle pour l'archivage et la conservation pérenne des données.

REMARQUE On retrouve d'ailleurs ce terme dans le code de commerce à propos de listes d'émargement des électeurs enregistrées sur support « électronique, scellé, non réinscriptible, rendant son contenu inaltérable et probant » (c. com art. R. 723-20, R. 713-23 et R. 713-57).

Reste cependant à définir les critères d'inaltérabilité applicables, lesquels peuvent s'avérer complexes pour les systèmes de caisse informatisés ou les logiciels de comptabilité et de gestion.

EXEMPLE La norme AFNOR Z 42-013 recommande, par exemple, l'utilisation des supports non réinscriptibles WORM (Write Once Read Many) pour l'archivage, c'est-à-dire qu'on ne peut ni effacer ni modifier un ou plusieurs élément(s) enregistré(s) (AFNOR, norme « Spécifications relatives à la conception et à l'exploitation de SI en vue d'assurer la conservation et l'intégrité des documents stockés dans ces systèmes »).

La « sécurisation » – Dans le vocabulaire des tiers-archivés de confiance, la sécurisation a pour objectif de garantir l'intégrité des documents et données archivés par des moyens techniques comme les empreintes numériques des fichiers et leur scellement.

Faut-il comprendre que tous les logiciels de gestion et de comptabilité et systèmes de caisse susceptibles d'enregistrer des règlements clients devront, peu ou prou, respecter des principes semblables à ceux appliqués par les tiers-archivés (normes AFNOR Z 42-013 et ISO 14641-1) ?

Le certificat délivré par un organisme habilité ou l'attestation de conformité devront nécessairement reposer sur un référentiel de certification. Ce dernier n'abordera-t-il que les conditions à respecter pour garantir l'inaltérabilité, la sécurisation, la conservation et l'archivage des données ?

REMARQUE L'AFNOR et INFOCERT ont élaboré en 2014 (et donc avant que le PLF 2016 ne vise à instaurer de nouvelles obligations), en concertation avec certains éditeurs, une norme NF 525 dans le but de proposer une marque NF pour les « logiciels de gestion d'encaissement », attestant que ceux-ci respectent un référentiel.

Questions sur les modalités d'application des sanctions

Sur quelle base est calculée l'amende de 5 000 € ? Le texte évoque « une amende de 5 000 € par logiciel de comptabilité ou de gestion ou système de caisse ». Un assujetti qui utiliserait les trois pourrait être sanctionné trois fois et serait redevable d'une amende d'au moins 15 000 €.

Néanmoins, l'amende est-elle :

– unique pour chaque type de logiciels ou systèmes de caisse ne satisfaisant pas aux exigences fiscales (5 000 €, quel que soit le nombre de logiciels de comptabilité ou de gestion non conformes installés sur les postes) ?

– ou bien par licence installée ou caisse utilisée ?

Le projet de loi évoque la détention obligatoire d'un certificat ou d'une attestation pour chacun des logiciels de comptabilité ou de gestion ou systèmes de caisse détenus.

Par ailleurs, le délai de 60 jours pour que l'assujetti se mette en conformité en obtenant les attestations ou certificats, ou encore en changeant son matériel ou ses logiciels, semble bien court, notamment lorsque l'entreprise possède beaucoup de systèmes de caisse.

Questions sur le contrôle inopiné

Un contrôle inopiné de l'administration peut intervenir entre 8 et 20 heures. Or, tous les assujettis ne travaillent pas nécessairement durant cette plage horaire (elle peut être plus réduite).

En revanche, puisque les agents de l'administration peuvent contrôler, en dehors de ces heures, pendant les « heures d'activité professionnelle », on peut s'interroger sur la définition de ces heures. Celles-ci comprennent-elles le cas où les collaborateurs effectuent des heures supplémentaires ?

Par ailleurs, le contrôle ne peut s'effectuer dans les locaux privés. On pourra objecter cependant que la frontière entre locaux professionnels et domicile personnel n'est pas toujours absolue, notamment pour l'entrepreneur individuel ou dans le cas d'entreprises recourant au télétravail.

Surcoûts potentiels

Le texte n'a pas encore été approuvé par le Sénat. Néanmoins, à moins de modifications significatives, il devrait engendrer des surcoûts significatifs.

Ce sera le cas pour les éditeurs de logiciels et fabricants de caisses enregistreuses, qui devront faire certifier ou bien attester de la conformité de leurs produits, ce d'autant plus qu'il existe une très grande variété de systèmes ou logiciels concernés.

Les logiciels maison ou sur mesure entrent aussi dans le champ de l'obligation, dès lors qu'ils enregistrent des règlements de clients.

Ce sera aussi le cas pour les assujettis, du petit commerçant au grand groupe de distribution international, qui devront éventuellement remplacer leurs systèmes de gestion de comptabilité ou de caisses non conformes.

Nous ne pouvons qu'inciter éditeurs et utilisateurs à mettre à profit le délai de 2 ans pour se préparer.

POUR UNE DÉFINITION DES EXIGENCES REQUISES DES LOGICIELS COMPTABLES

La procédure de validation des écritures comptables informatiques a été introduite dans le code de commerce et du PCG voilà plus de 30 ans (PCG 1982), au démarrage de la micro-informatique.

Cependant, les progiciels comptables et les ERP ont connu depuis une évolution considérable dans leurs fonctionnalités et leurs architectures. Force est de constater que les incidences pratique de cette obligation ne sont pas encore claires.

Il devient impératif de préciser ce que peut ou doit permettre un progiciel comptable, au regard des textes comptables et fiscaux, et ce qu'il convient de prohiber.

L'enjeu est double puisque :

- utilisateurs et éditeurs risquent de faire l'objet de sanctions financières et pénales pour avoir utilisé, distribué ou paramétré des logiciels « permisifs » (voir RF Comptable 419, septembre 2014, « Exigences du fisc sur les systèmes et logiciels d'encaissement: quel impact pour les entreprises? ») ;
- la déductibilité fiscale des écritures de charges non validées pourrait être remise en question.

En outre, on ne peut que souhaiter une évolution de la réglementation comptable afin de tenir

compte, d'une part, de l'évolution des techniques informatiques et, d'autre part, des différences d'organisation comptable et de moyens entre les TPE, les PME, les ETI et les grands groupes.

La loi 2013-1117 du 6 décembre 2013 sanctionne les suppressions d'enregistrements informatiques dans les systèmes de caisse et les logiciels comptables ou de gestion. Il serait souhaitable que le référentiel de certification ne se limite pas à l'inaltérabilité, la sécurisation, la conservation et l'archivage des données. L'instauration du FEC a induit ou remis au goût du jour aussi d'autres contraintes sur les comptabilités informatisées.

Un tel référentiel serait l'occasion d'indiquer clairement quelles exigences minimales, comptables et fiscales, doivent satisfaire les logiciels de gestion, de comptabilité et des systèmes de caisse.

Les entreprises et leurs conseils ont besoin de sécurité pour pouvoir se développer sereinement.

L'essentiel

- ▶ **L'administration exige qu'une déclaration fiscale soit justifiée par des écritures comptables déjà validées avant son dépôt.**
- ▶ **À défaut, il peut y avoir non-conformité du FEC, voire des redressements fiscaux à la clé, cela a été le cas récemment.**
- ▶ **Les fonctionnalités des logiciels, d'une part, et la pratique des TPE clients des experts comptables, d'autre part, ne permettent pas toujours de satisfaire cette exigence.**
- ▶ **Par ailleurs, la « non-permissivité » de tout système traitant les règlements clients devrait, à partir de 2018, être attestée par l'éditeur ou certifiée par un organisme.**
- ▶ **Il devient nécessaire pour les professionnels, mais aussi pour les éditeurs, qu'un référentiel clarifie les fonctionnalités à respecter par les logiciels comptables.**