

CAHIER  
N°20

l'Académie  
SCIENCES TECHNIQUES COMPTABLES FINANCIERES

GUIDE DES BONNES PRATIQUES



## Le contrôle fiscal informatisé : comment s'y préparer ?

Grand partenaire

sage



**William NAHUM**

*Président Fondateur de l'Académie  
des Sciences et Techniques Comptables et Financières*

Les premières dispositions légales concernant le Contrôle Fiscal des Comptabilités Informatisées (CFCI) sont apparues il y a presque 30 ans. Le sujet reste méconnu de trop nombreuses entreprises alors qu'elles sont quasiment toutes concernées.

L'Administration fiscale a souligné, à de nombreuses reprises, sa volonté d'utiliser ce type de contrôle pour gagner en productivité. Depuis 2006, elle a présenté son interprétation des dispositions légales, dans divers Bulletins Officiels des Impôts. De plus, elle a investi massivement dans les outils d'analyses des données informatiques.

Les obligations complexes de documentation du système d'information, de conservation et de mise à disposition des données nécessitent que les entreprises et leurs conseils anticipent le plus tôt possible ces contrôles afin d'éviter les lourdes sanctions en cas de non-conformité.

La préparation d'un CFCI requiert des compétences comptables, fiscales, informatiques, et organisationnelles. Au sein de l'entreprise, la collaboration entre services responsables de ces domaines est fondamentale. Le groupe de travail à l'origine de ce cahier était à l'image de cette pluridisciplinarité indispensable. La démarche transversale de préparation qui est préconisée, permettra aux entreprises de dégager des « retours sur investissements » conséquents, au-delà de la mise en conformité réglementaire.

La Commission Européenne promeut à son tour auprès des administrations des États membres l'« e-audit » fiscal et social, à l'aide d'outils de contrôles des données.



**Marie-Pierre BERNARD**

*Directeur de la comptabilité,  
de la trésorerie et des taxes - SAGE*

Ce qui était prévu par les textes fiscaux depuis un vingtaine d'années et peu étendu en pratique, à savoir le contrôle fiscal des comptabilités informatisées, est en train de devenir une réalité et une procédure standard pour l'Administration fiscale.

Les sanctions sont lourdes : taxation d'office, pénalités de 100 % voir sanctions pénales en cas d'opposition au contrôle.

Les données concernées par ces contrôles, opérés par des brigades spécialisées, sont celles concernant directement les écritures comptables et les déclarations fiscales, mais aussi des données plus indirectes liées à la gestion interne de l'entreprise telles que la gestion commerciale, la gestion du personnel, des stocks,... et la comptabilité analytique ou budgétaire.

Les obligations légales sont précises : documentation à jour décrivant l'organisation et les procédures comptables, piste d'audit (traçabilité et auditabilité des données) à travers le système informatique, règles d'archivage fiscal-comptable avec valeur probante, tenue d'une documentation à jour relative aux applications, données, traitement et systèmes d'information, respecter les exigences du droit comptable (comptabilité probante, régulière et sincère)...

Cette liste n'est pas exhaustive et demande une préparation minutieuse au sein de l'entreprise, avec une coordination des directions financière et informatique, qu'il faut anticiper et surtout ne plus négliger.

- **Bernard Cohen**  
Président, CECIMA
- **Christian Demesy**  
Chef de la Division Fiscalité, Total Raffinage Marketing
- **Vincent Dériot**  
IT Director group supply Chain and R&D, Neopost
- **Pascal Orain**  
Directeur des Systèmes d'Information France, Nexas
- **André Streissel**  
Solution Management, Globalization Services, SAP
- **Jérôme Thuez**  
Responsable Organisation et Méthodes, Total S.A.

*Les exemples de cartographie des processus et des systèmes d'information présentés dans le cahier ont été établis à l'aide du logiciel de cartographie WINDESIGN et reproduits avec l'autorisation de son éditeur, la société CECIMA.*

<http://www.win-design.com>

### Groupe de travail animé par :

- **Marc Lamort de Gail**  
Expert-comptable  
Associé Incivo

### Membres du groupe de travail :

- **Philippe Adam**  
Directeur Financier, Shiseido
- **Eric Amphoux**  
Chef de Projet, Axa Group Solutions
- **Jean-Luc Austin**  
Ingénieur-Conseil, Fondation
- **Hervé Bidaud**  
Avocat Associé, Artemax International
- **Laurent Chabert**  
Ingénieur-Conseil, Incivo
- **Bernard Etchevers**  
Ingénieur-Conseil, Osiadoc
- **Pascal Gadea**  
Directeur Commercial Grands Comptes,  
ACL Europe
- **Vincent Grandil**  
Avocat Associé, Altexis
- **Alain Herbinet**  
Gérant, Compliance Conseil
- **Thierry Julien**  
Président, TJC
- **Olivier Simonet**  
Directeur Commercial & Marketing, TJC

- **ACL** : Audit Command Language
- **AFAI** : Association Française de l'Audit et du Conseil Informatiques
- **ALTOWEB** : portail web de la DVNI permettant de réaliser des contrôles des écritures comptables
- **ASCII** : American Standard Code for Information Interchange
- **BOI** : Bulletin Officiel des Impôts
- **BPM** : Business Process Modeling gestion des processus métiers. Modélisation informatique des processus métiers de l'entreprise dans le but de les optimiser et, si possible, de les optimiser.
- **BVCI** : Brigades de Vérification des Comptabilités Informatisées
- **CFCI** : Contrôle des comptabilités informatisées
- **CGI** : Code Général des Impôts
- **CMDB** : Configuration Management DataBase, ou base de données de gestion de configuration
- **CNCC** : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
- **COBIT** : (Control Objectives for Information and related Technology – Objectifs de contrôle de l'Information et des Technologies Associées).
- **CORE MODEL** : modèle de référence utilisé pour l'implantation d'un ERP, dans le but de standardisation et de mutualisation lors d'un déploiement à grande échelle (plusieurs sociétés utilisatrices).
- **CSP** : Centres de Services Partagés
- **CSV** : Comma-separated values. C'est un format de fichier avec des données tabulaires sous forme de « valeurs séparées par des virgules » (ou des points-virgules ou encore des guillemets)
- **DATA WAREHOUSE** : base de données décisionnelle, utilisée pour collecter, ordonner, journaliser et stocker des informations provenant de base de données opérationnelles et fournir une aide à la décision en entreprise.
- **DEB** : Déclaration d'Échanges de Biens
- **DES** : Déclaration d'Échanges de Services
- **DGFIP** : Direction Générale des Finances Publiques
- **DIRCOFI** : Directions Interrégionales de Contrôle Fiscal
- **DVNI** : Direction des Vérifications Internationales et Internationales
- **EBDIC** : Extended Binary Coded Decimal Interchange Code
- **EDI** : Echange de Données Informatisées
- **ETL** : « Extract-Transform-Load » : logiciel qui permet la synchronisation d'information d'une base de données vers une autre, à l'aide de connecteurs servant à exporter ou importer les données dans les applications.
- **ETI** : Entreprise de taille Intermédiaire, c'est-à-dire dont l'effectif est compris entre 250 et 5 000 personnes, ou dont le bilan total n'excède pas 2 Mds € ou encore dont le chiffre d'affaires demeure inférieur à 1,5 Mds €.
- **FNTC** : Fédération Nationale des Tiers de Confiance
- **GED** : Gestion Electronique de Documents
- **IOTA** : Intra-European Organisation of Tax Administration
- **LPF** : Livre des Procédures Fiscales
- **MCD** : modèle conceptuel des données
- **Merise** : méthode d'analyse, de conception et de gestion de projet informatique.
- **MPD** : modèle physique des données
- **NEP** : Normes d'Exercice Professionnel (des commissaires aux comptes)
- **OSSAD** : Office Support System Analysis and Design. Méthode d'analyse et d'organisation par les processus, développée dans le cadre d'un programme européen ESPRIT.
- **PCG** : Plan Comptable Général
- **PDF** : Portable Document Format
- **PGI** : Progiciels de Gestion Intégrés (ou ERP : Enterprise Resource Planning)
- **Record Manager** : Responsable de l'Archivage des informations au sens large (papier et autres supports)
- **SaaS (Software As a Service)** : offre de logiciel accessible par internet, moyennant le paiement d'un abonnement plutôt que l'achat d'une licence.
- **SQL** : Standard Query Language. Langage informatique normalisé permettant de réaliser des opérations sur des bases de données
- **TXT** : fichier simple contenant du texte au format ASCII
- **UTF-8** : UCS transformation format 8 bits. C'est un format de codage de caractères

EDITO WILLIAM NAHUM	3
EDITO MARIE-PIERRE BERNARD	5
REMERCIEMENTS	6
COMPOSITION DU GROUPE DE TRAVAIL	7
GLOSSAIRE	8
INTRODUCTION : ACUITÉ DU SUJET	12
LE CADRE D'APPLICATION DU CFCI	14
<b>Objectifs de l'Administration</b>	<b>14</b>
<b>I. Évolution des SI</b>	<b>14</b>
Retour sur la notion de système d'information	14
Les facteurs de complexité	15
<b>II. Apport des progiciels de contrôles de données</b>	<b>17</b>
<b>III. Risques de sanctions sous-estimés</b>	<b>20</b>
Assimilation à une opposition au contrôle fiscal	20
Possibilité de rejet de comptabilité et d'évaluation d'office	20
Pénalités de 100 %	21
Exemples d'irrégularités	21
Délits prévus par le Code pénal	22
<b>IV. Principales obligations de l'entreprise</b>	<b>24</b>
Contribuables concernés	24
Champ des contrôles	24
Caractère régulier, sincère et probant de la comptabilité	26
Périodes soumises à vérification	35
Droit de communication de la comptabilité au profit de l'Administration	36
Documentation du système d'information	38
Archivage	42
Modalités de traitement des données requis par l'Administration	48
<b>V. Conséquences de la réglementation pour l'entreprise</b>	<b>50</b>
Principaux chantiers à initier	50
Retour d'expérience et difficultés pratiques	50
Contraintes de gestion	52
<b>LA PREPARATION DU CFCI</b>	<b>55</b>

<b>I. Méthodologie proposée : les grandes étapes</b>	<b>55</b>
Nécessité d'anticiper les contrôles	56
Diagnostic préalable	63
Élaboration de la documentation	74
Démarche d'archivage	119
Définition de la politique d'archivage	119
Rédaction d'un document présentant l'organisation et les procédures d'archivage	125
Risques liés aux épurations de données	126
Cas des migrations de système	127
Tests d'extraction	130
Contrôle des données	130
L'approche des vérificateurs	131
Exemple de traitements demandés	132
Plan d'action curatif	134
<b>II. Retours sur investissement</b>	<b>137</b>
Au plan fiscal	137
Au plan comptable	138
Dans la relation avec les auditeurs	139
Grâce à l'amélioration du contrôle interne	140
En contribuant au pilotage des risques	140
En matière de système d'information	140
En améliorant et en facilitant la gestion de l'entreprise tout entière	142
En préservant le patrimoine informationnel de l'entreprise	142
En se préparant au contrôle continu des données	143
<b>III. Perspectives</b>	<b>144</b>
<b>ANNEXES</b>	<b>145</b>

Dès le début des années 80, l'Administration fiscale s'est préoccupée du rôle des logiciels comptables et de leurs impacts sur l'élaboration des comptes. Elle souhaitait pouvoir vérifier que les entreprises n'utilisent pas l'informatique pour modifier leur comptabilité ou contourner des dispositions fiscales.

Dans ce but, elle imposait aux contribuables une obligation de documentation des systèmes d'information. Dès, la loi de finance de 1982, les agents des impôts se voyaient autoriser le contrôle la documentation et l'exécution des traitements informatiques et pouvaient réaliser des « tests de fiabilité ».

De plus, le législateur octroyait au vérificateur le droit d'effectuer des procédures de contrôle en utilisant l'informatique, c'est-à-dire en réalisant des programmes aux fins de vérification.

Ainsi, la loi de finances de 1982 a introduit la notion de contrôle des comptabilités informatisées (CFCI). Les premières équipes de vérificateurs informaticiens ont été créées cette même année. De même, le PCG (Plan Comptable Général) comprenait, dans sa version de 1982 des dispositions générales relatives à l'utilisation de traitements automatisés.

Le cadre réglementaire du CFCI répond aujourd'hui encore à ces deux objectifs : pouvoir comprendre les systèmes d'information des entreprises et pouvoir en contrôler l'utilisation pour l'établissement des comptes et déclarations.

Le corpus légal s'est cependant régulièrement enrichi afin de s'adapter à l'évolution des systèmes d'information. De sorte que les contraintes pesant sur les contribuables se sont accrues.

En 1990, le législateur fixait le cadre légal actuel du contrôle des comptabilités informatisées (LPF, art. L. 13, L. 47 A, L. 57, L. 74 et L. 102 B).

Selon le rapport 2010 de la Cour des comptes, l'Administration fiscale a réalisé plus de 47 000 vérifications d'entreprises en 2008. La proportion de ces vérifications comportant des CFCI était la suivante : 4 % pour les petites entreprises, 21 % pour les moyennes, 30 % pour les grandes entreprises.

Le sujet ne constitue donc pas en soi une nouveauté pour les entreprises.

En revanche, plusieurs facteurs lui confèrent une actualité forte :

- **Une modification du cadre réglementaire du CFCI de 2006 à 2010 :**

- BOI 13 L-1-06, du 24 janvier 2006, qui complète et précise l'ensemble du dispositif antérieur ;
- modification de l'article L. 47 A, et L. 52 du Livre des Procédures Fiscales par la Loi de finances rectificative de 2007 (n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 18) ; et par l'arrêté du 28 décembre 2007 (JO, 10 janvier 2008, p. 552), le décret n°2010-422 du 27

avril 2010, actualisant les normes pour la mise à la disposition de l'Administration des documents, données et traitements soumis à contrôle.

- BOI 13 L-2-08 du 6 mars 2008, qui complète l'instruction de 2006 au plan procédural.

- **Une généralisation progressive du recours à l'analyse des données lors des vérifications fiscales :**

- L'Administration a acquis 600 licences du logiciel d'analyse des données ACL.

- Un effort important de formation des vérificateurs à son utilisation a été réalisé dans les Directions Régionales.

- Le contrôle des données n'est plus seulement le fait des Brigades de Vérification des Comptabilités Informatisées (BVCI), dédiées aux grandes entreprises (DVNI). En l'absence de complexité du système d'information, l'Administration souhaite que tous les vérificateurs puissent pratiquer directement ces contrôles, sans l'assistance des BVCI. Les Directions Interrégionales de Contrôle Fiscal (DIRCOFI) les pratiquent aussi lors des vérifications de PME.

- Des échanges d'expérience avec les Administrations étrangères utilisatrices d'ACL sont organisés régulièrement : États-Unis, Canada, Pays-Bas, Autriche.

- À compter de 2008, les contribuables, qui ont l'obligation de présenter leur comptabilité à l'Administration, peuvent le faire en remettant le fichier des écritures comptables. Le vérificateur peut alors réaliser une première analyse, à partir de ce fichier, et déterminer ses priorités d'investigations ultérieures. Il n'a pas pour autant mis en œuvre un CFCI. La vérification des TPE, dont le système d'information se limite souvent au seul logiciel de comptabilité, se voit notamment facilitée.

- Depuis 2010, l'Administration offre d'ailleurs aux grandes entreprises la possibilité de transmettre directement à la DVNI le fichier des écritures comptables via le portail web ALTOWEB. Elle vérifie alors la cohérence comptable (équilibre des écritures, cohérence avec la liasse fiscale) à partir de ces données.

- Certains contentieux, dont la presse s'est emparée, ont donné une acuité particulière au sujet. Une officine pharmaceutique minorait automatiquement ses recettes en accédant en mode administrateur au contenu de la base de données contenant l'ensemble des opérations réalisées enregistrées dans son logiciel de gestion. Cette affaire a conduit l'Administration fiscale à procéder à plusieurs visites domiciliaires dans d'autres pharmacies, ledit logiciel étant utilisé par 4000 pharmacies.

- La DGFIP a annoncé, à plusieurs reprises, faire de l'exploitation des données dématérialisées sa priorité. L'avenir est au contrôle informatique, qui sera progressivement systématisé dans les entreprises relevant de la DVNI ou des DIRCOFI. Comme elle l'annonçait lors d'une présentation des CFCI aux entreprises, l'Administration « a adopté aujourd'hui un plan d'action offensif pour amener tous les vérificateurs à avoir une approche informatique du contrôle ». Elle souhaite gagner en productivité. Ses agents doivent pouvoir concentrer leurs analyses sur les vrais problèmes, à partir d'axes de contrôles déterminés à l'aide de l'analyse préliminaire des écritures comptables et d'une approche par les risques adaptée à chaque entreprise.

Dès lors que la comptabilité est tenue sur informatique, l'Administration souhaite pouvoir comprendre la formation du résultat. En conséquence, le vérificateur doit pouvoir appréhender l'organisation, le fonctionnement et l'évolution du système d'information. L'entreprise doit donc pouvoir justifier l'application, par le système d'information, des règles de gestion qui impactent le résultat comptable et/ou fiscal.

Le vérificateur doit pouvoir aussi réaliser des contrôles exhaustifs des données, afin de valider le respect des règles fiscales et de gestion précitées par les traitements mis en œuvre dans le système d'information. Il s'en assure notamment en analysant les écritures et données produites. Ce dernier point implique que l'entreprise donne accès à ses données dans un format exploitable par l'Administration.

## I. Évolution des SI

### • Retour sur la notion de système d'information

La notion de système d'information a fait l'objet de très nombreuses définitions, sans qu'il s'en dégage un concept homogène.

Certains mettent l'accent sur les acteurs et la dimension organisationnelle, évoquant les systèmes d'information organisationnels.

D'autres s'attachent aux ressources utilisées, définissant le système d'information comme un ensemble organisé de méthodes et de moyens humains et matériels destinés à collecter, mémoriser, transmettre les différents types de données nécessaires au fonctionnement d'une organisation.

D'autres encore mettent l'accent sur les fonctions de construction, de transformation de représentation des opérations à des fins de décisions et sur le contrôle des actions.

Pourtant, bien souvent, dans le quotidien des entreprises, la dimension technique est d'abord mise en avant ; de sorte que la notion de système d'information se trouve réduite à celle de système informatique.

Or, les systèmes d'information préexistaient à l'informatique. La comptabilité a constitué pendant longtemps le seul système d'information formalisé et opérationnel. Le PCG (art : 120-1) la présente comme « un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture ».

Le système d'information peut être analysé sous l'angle de ses finalités. Ses fonctions sont alors la création, la mémorisation, les traitements des données et la communication des informations.

L'information prend un sens lorsqu'elle répond aux besoins d'un utilisateur, lesquels sont fonction de son contexte propre.

Pour restituer cette information de façon intelligible, il faut appréhender toutes ses composantes, à savoir : données + traitements + contexte d'utilisation.

Pour exercer leur mission, le vérificateur, l'auditeur externe, doivent pouvoir comprendre ses finalités (contexte d'utilisation) et la façon dont elle est construite (données + traitements).

C'est pourquoi ils vont s'intéresser, aux données et traitements, mais aussi à tous les éléments qui interfèrent avec eux (matériels, logiciels, réseaux, bases de données, procédures techniques, aux outils de gestion, règles et procédures relatifs à l'organisation des décisions) et au contrôle des actions.

Pour permettre cette compréhension, il est donc nécessaire d'en construire une représentation pertinente. C'est le rôle de la modélisation des processus, de l'organisation et du système d'information informatisé, qui peut se faire graphiquement (cartographies) et/ou textuellement.

### • Les facteurs de complexité

Aujourd'hui, quelle que soit leur taille, pratiquement toutes les entreprises ont recours à l'informatique pour tenir ou faire tenir leur comptabilité.

Deux facteurs influent sur la complexité du SI :

- le degré d'intégration du système comptable, très variable, selon les entreprises, qui le rend plus ou moins accessible à un auditeur externe,
- la variété des organisations rencontrées.

### • Différentes architectures du SI comptable

La taille des entreprises influe fréquemment sur le niveau d'informatisation et donc d'intégration des systèmes d'informations. Généralement, la TPE utilise un progiciel comptable simple, parfois en liaison avec son expert-comptable. Elle peut aussi recourir à une caisse enregistreuse.

À l'opposé, la grande entreprise utilise un système comptable intégré avec d'autres sous-systèmes (gestion commerciale par exemple). Tout système d'information reflète l'histoire de l'entreprise qui l'utilise. Il est fréquent qu'il en résulte un assemblage hétérogène d'applications et d'interfaces, avec des anciennetés diverses, et des échanges de données plus ou moins automatisées.



En outre, certains logiciels sont parfois maintenus pendant des années, aux seules fins de répondre aux demandes de justification et d'audit.

La complexité du SI dépend notamment des facteurs suivants :

- utilisation de progiciels intégrés ou applications spécifiques
- technologie utilisée,
- paramétrages standards ou définis par l'entreprise
- nombre d'interfaces,
- existence d'interfaces manuelles ou semi-automatiques entre les systèmes
- dépendance des traitements entre les systèmes.

On peut distinguer cependant schématiquement trois cas, présentant une complexité croissante :

- *Comptabilité autonome*

Sont ici visées les comptabilités tenues à l'aide d'un progiciel de comptabilité générale. Le déclencheur de l'écriture comptable est le fait juridique ou fiscal. La saisie est manuelle et centralisée. Cette comptabilité peut néanmoins avoir des liens avec des applications indépendantes de gestion commerciale et d'établissement de la paie.

Ce type de comptabilité se rencontre surtout dans les petites entreprises.

A priori, le faible niveau de complexité n'engendre pas de difficulté majeure pour reconstituer la piste d'audit. En revanche, l'archivage des données et la documentation sont souvent négligés. Les difficultés apparaissent fréquemment lorsqu'il s'agit d'accéder a posteriori aux documents comptables obligatoires (Grand-livre, livre journal et livre d'inventaire) faute d'archivage à la clôture de l'exercice.

- *Comptabilité semi-intégrée*

Au module comptable ont été ici ajoutés des compléments permettant d'assurer non seulement la paie et la gestion du personnel, mais aussi la communication électronique avec les banques, gestion de la trésorerie, etc. L'informatique a vocation à supporter toute la gestion administrative.

La comptabilité reste cependant au centre du SI de l'entreprise, mais les éditeurs ont greffé au noyau comptable des applications autonomes, mais interfacées entre elles : gestion commerciale, paie et gestion des ressources humaines, de la production ou de la logistique. Ces applications, situées en amont de la comptabilité générale, se déversent dans celle-ci. Les écritures comptables sont en partie générées automatiquement, à partir d'un événement matériel déclencheur, qui est interprété à l'aide d'un référentiel. Par exemple, le bon de sortie de marchandises déclenche la facturation et la mise à jour automatique de la comptabilité auxiliaire clients. Ce type d'architecture se rencontre dans les moyennes et grandes

entreprises.

- *Progiciels de Gestion Intégrés*

Les Progiciels de Gestion Intégrés (PGI ou ERP – Enterprise Resource Planning) se rencontrent chez les grands groupes, mais aussi de plus en plus en moyenne entreprise. Le SI est construit autour d'une ou plusieurs bases de données, et d'une architecture client-serveur, ce qui facilite le partage d'informations entre applications. L'objectif consiste à permettre l'échange et l'accès à l'information entre tous les services de l'entreprise. Les données stockées sont indépendantes des traitements réalisés par les applicatifs.

La gestion manuelle est théoriquement inexistante ou du moins la plus réduite possible, puisque le système est censé gérer toutes les activités de l'entreprise.

L'écriture comptable est alors générée par le fait économique à partir d'une saisie unique des événements. Un référentiel de règles, commun à tous les sous-systèmes de l'entreprise, permet de qualifier les événements de gestion pour générer des écritures comptables automatiques. Par exemple, la saisie d'un bon de commande au fournisseur va servir de base pour générer le bon d'achat puis, lors de la réception de la marchandise, l'entrée en stock et sa valorisation ainsi que l'écriture comptable correspondante dans le système.

La piste d'audit est parfois difficile à retracer, du fait des traitements divers subis par les données élémentaires.

De plus, le volume d'informations traitées peut s'avérer considérable. Chez les plus grands groupes, les bases de données supportant certains ERP atteignent parfois plusieurs Teraoctets (1 Téraoctet = 1024 Gigaoctets).

- *Variété des organisations*

L'Administration doit faire face à la très grande hétérogénéité des organisations, de l'entreprise individuelle au grand groupe international. Les Centres de Services Partagés (CSP), chargés de la gestion en commun des services comptables (mais aussi fiscaux, juridiques, de trésorerie...) de plusieurs sociétés, pays ou divisions, constituent sans doute un type d'organisation parmi les plus complexes. Le travail de documentation et l'organisation de la traçabilité y sont plus ardues.

## II. Apport des progiciels de contrôles de données

Les comptes annuels prennent leur source dans le système d'information. Aussi, le commissaire aux comptes intègre l'analyse du fonctionnement du système d'information pour réaliser sa mission de révision des comptes (NEP 315). Auditeurs externes et internes utilisent les outils d'analyse de données pour effectuer des vérifications de cohérence. Ces logiciels ont été pensés originellement pour eux (dès la fin des années 80). Les normes professionnelles ont d'ailleurs intégré cette démarche, que ce soit les auditeurs externes (ISA 240) ou les auditeurs internes (norme IFACI/IIA 1220.A2).

## Le cadre d'application du CFCI

Les logiciels dédiés, comme ACL (Audit Command Language) ou IDEA, présentent les avantages suivants :  
possibilité de lire des formats de fichiers hétérogènes (bases de données, fichiers des ERP en format natif, fichiers à plat, PDF), sans altérer les données d'origine. Ces outils permettent de croiser des fichiers provenant d'applications ou de systèmes différents pour repérer des erreurs ou incohérences,

- absence de limitation de taille des fichiers traités,
- traçabilité complète des opérations effectuées, sous forme de scripts (à la différence des tableurs traditionnels), ce qui concourt à la préservation de la piste d'audit,
- fonctionnalités spécifiques d'audit (échantillonnages, statistiques, analyses de Benford, etc.),
- contrôles exhaustifs des données considérées (les vérifications peuvent porter sur des populations entières) ce qui peut permettre de s'affranchir des contrôles par sondage sur un échantillon restreint d'éléments... et de quantifier aisément d'éventuels événements.

Ces avantages ont conduit l'Administration à faire l'acquisition des premières licences ACL à la fin des années 90. Parallèlement à la France, de nombreux pays de l'OCDE (États-Unis, Canada, Pays-Bas, Belgique...) ont adopté une démarche similaire à celle des CFCI et utilisent, soit ACL, soit IDEA (Allemagne), pour effectuer des analyses des données transmises par leurs contribuables.

Ce type de logiciel permet aux contrôles fiscaux de gagner en efficacité en permettant le traitement :

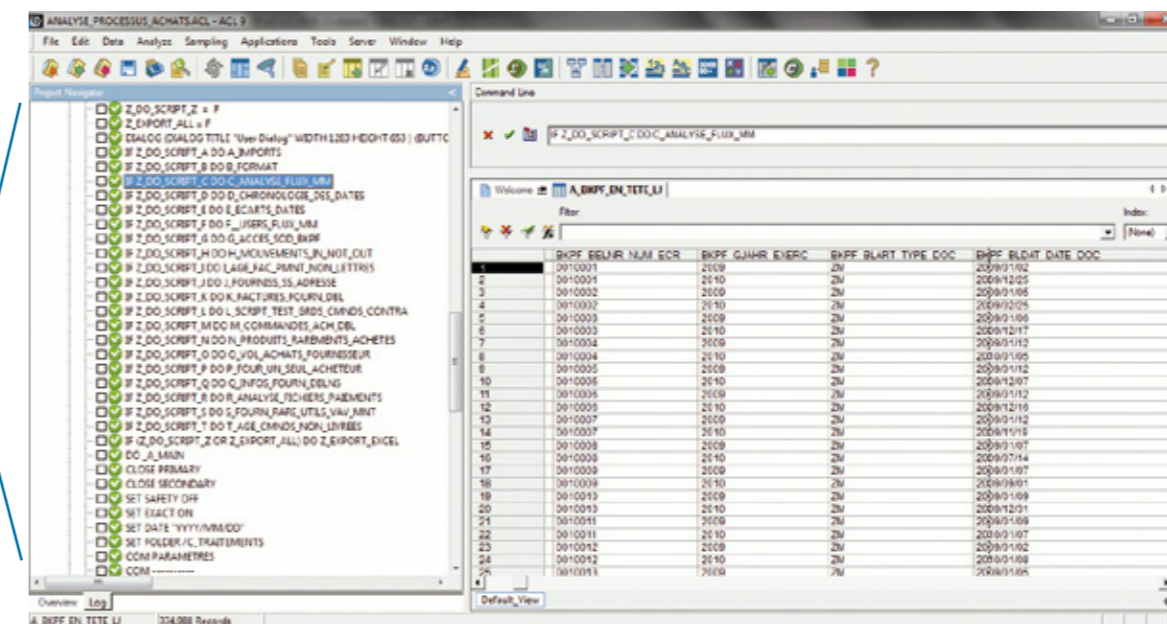
- de fichiers de gros volume,
- des données de façon exhaustive, sur la période vérifiée, au lieu des sondages habituellement pratiqués.

Leur utilisation fiabilise les redressements, qu'il est désormais possible de déterminer à grande échelle (par exemple, le calcul des pénalités en cas d'insuffisance des mentions obligatoires sur les factures, calculable pour chaque facture incomplète).

## Le cadre d'application du CFCI

Capture d'écran de la version « desktop » du logiciel ACL

Traçabilité des  
traitements



La maîtrise de ce logiciel par l'entreprise et/ou ses conseils confère un avantage indéniable en cas de contrôle. En effet, un dialogue peut s'instaurer à partir de l'analyse des scripts ACL mis en œuvre par le vérificateur.

Ce peut être aussi l'occasion de détecter une incohérence dans la logique sous-jacente à l'écriture du script et ainsi d'éviter un redressement indu. Il est aussi possible d'affiner l'analyse, de justifier certains points, et ainsi de réduire le montant du redressement.

### III. Risques de sanctions sous-estimés

Les sanctions applicables au contribuable en cas de non-respect de la réglementation sont importantes :

#### • Assimilation à une opposition au contrôle fiscal

L'article L.74 du LPF institue une procédure d'imposition d'office du contribuable lorsqu'il est établi que le vérificateur ait été empêché d'accomplir sa mission de contrôle, du fait de l'action du contribuable ou d'un tiers. Ces dispositions sont aussi applicables en cas d'opposition à la mise en œuvre du CFCI.

Transposée aux comptabilités informatisées, l'absence de présentation des informations, données et traitements informatiques selon les conditions et formes prévues par la réglementation constitue une opposition à contrôle fiscal. En ce cas, le vérificateur est fondé à mettre en œuvre une procédure d'office.

L'absence de présentation conforme des informations constitue une opposition à contrôle fiscal. À titre d'exemple, l'Administration décrit, dans son instruction de 2006 (BOI 13 L-1-06), des situations caractéristiques d'une opposition à contrôle :

- non-présentation de la documentation,
- absence de réponse du contribuable sur le choix des modalités de contrôle,
- impossibilité technique ou pratique de réaliser la vérification des données ou traitements, imputable aux choix du contribuable,
- non-disponibilité des données pour la réalisation de la vérification,
- pièces ou écritures comptables jugées insuffisantes,
- impossibilité de mener le contrôle à son terme du fait de circonstances imputables au comportement du contribuable, à l'organisation de l'entreprise ou à un tiers prestataire,
- traitements réalisés ne répondant pas aux demandes de l'Administration,
- non-respect des délais imposés par l'Administration.

#### • Possibilité de rejet de comptabilité et d'évaluation d'office

À l'instar des contrôles fiscaux des comptabilités « papier », les constatations effectuées lors du contrôle d'une comptabilité informatisée peuvent conduire à considérer que la comptabilité informatisée est irrégulière et/ou non probante.

Lorsque les livres comptables ne sont pas conformes à la réglementation, l'Administration fiscale peut invoquer le principe de l'inopposabilité aux tiers de cette comptabilité, conformément au Code de commerce.

La comptabilité est alors rejetée et une procédure d'imposition d'office est mise en œuvre.

Les constatations matérielles sont formalisées par écrit, soit dans un procès-verbal, soit dans la proposition de rectification.

Le rejet de la valeur probante et sincère d'une comptabilité informatisée présentée doit être apprécié avec discernement par l'Administration, au vu de l'étendue et de la gravité des manquements constatés.

L'évaluation d'office s'applique dès lors que pour des raisons techniques la vérification des données ou les traitements ne sont pas possibles, ou bien que les données ne sont pas disponibles (art. L.74, al 2 du LPF).

Le vérificateur constate alors dans un procès-verbal de carence que le contribuable n'est pas en mesure de répondre à ses exigences.

Les bases d'imposition sont alors déterminées par l'Administration, selon les modalités de l'article L. 74 du LPF.

La reconstitution du chiffre d'affaires peut être réalisée au moyen des méthodes connues (comptabilité matière, coefficients, méthodes statistiques...). Lorsque des données pertinentes pour cette reconstitution sont disponibles, en tout ou partie, sous forme informatisée, la reconstitution peut s'appuyer sur celles-ci.

En outre, conformément à l'instruction 13L-9-96 du 24 décembre 1996, le redressement envisagé peut se limiter à un poste particulier de l'activité (TVA, stocks, chiffre d'affaires, etc.). Le vérificateur peut donc avoir recours à l'évaluation d'office de façon très ciblée.

Cette possibilité facilite la mise en œuvre de cette procédure, d'autant plus que l'Administration ne supporte alors plus la charge de la preuve.

#### • Pénalités de 100 %

La sanction spécifique prévue à l'article 1732 du CGI (majoration au taux de 100 %) a vocation à s'appliquer.

#### • Exemples d'irrégularités

Les exemples ci-après illustrent, sans être exhaustifs, les situations qui peuvent conduire à considérer que la comptabilité informatisée est irrégulière et/ou non probante :

présentation sous des formats non recevables (illisibles, propriétaires) des documents comptables et pièces justificatives dématérialisés,

- défaut de validation des écritures comptables ou des pièces justificatives,
- défaut de clôture des exercices comptables,
- défaut de traçabilité,
- absence de chronologie dans les enregistrements,
- absence de permanence du chemin de révision,
- insuffisance des données archivées : échantillons de données ou uniquement données agrégées.

### • Délits prévus par le Code pénal

En fonction des circonstances, plusieurs qualifications pénales pourraient trouver à s'appliquer à l'occasion d'irrégularités relevées lors d'un contrôle des comptabilités informatisées.

#### - Obstruction au contrôle

L'article 1746 du CGI précise que quiconque met les agents habilités à constater les infractions à la législation des impôts dans l'impossibilité d'accomplir leurs fonctions, est puni d'une amende de 25 000 euros, prononcée par le tribunal correctionnel. En cas de récidive, le tribunal peut prononcer une peine de six mois de prison.

#### - Modifications ou suppression d'écritures comptables postérieurement à la clôture

Le chapitre III du titre II du livre III du Code Pénal vise les « atteintes aux systèmes de traitement automatisé de données ». Ainsi, l'article 323-2 du Code Pénal sanctionne « le fait d'introduire frauduleusement des données dans un système de traitement automatisé ou de supprimer ou de modifier frauduleusement les données qu'il contient » de cinq ans d'emprisonnement et de 75 000 euros d'amende (personnes morales : amende de 375 000 €).

Par ailleurs, l'article 323-3 du Code Pénal punit de cinq ans d'emprisonnement et de 75 000 euros d'amende le fait d'introduire frauduleusement des données dans un système de traitement automatisé ou de supprimer ou de modifier frauduleusement les données qu'il contient.

La modification des écritures et des données du SI a posteriori est donc interdite.

La tentative est punie des mêmes peines (article 323-7).

De plus, des peines complémentaires peuvent s'appliquer (article 323-5), notamment :

- . L'interdiction, durant cinq ans au plus, d'exercer une fonction publique ou d'exercer l'activité professionnelle ou sociale dans l'exercice de laquelle ou à l'occasion de laquelle l'infraction a été commise,
- . la fermeture, pour une durée de cinq ans au plus, des établissements ou de l'un ou de plusieurs des établissements de l'entreprise ayant servi à commettre les faits incriminés.

#### - Autres infractions comptables

Les altérations ou irrégularités de la comptabilité informatisée peuvent entraîner aussi indirectement d'autres qualifications et sanctions pénales.

Ainsi, l'omission d'écritures ou la passation d'écritures inexactes ou fictives peuvent être constitutives des délits suivants :

- omission d'établissement des documents comptables,
- présentation de comptes annuels ne donnant pas une image fidèle,
- distribution de dividendes fictifs.

Par ailleurs, le délit de banqueroute (C. Com. Art. L 654-2), applicable en cas de redressement ou liquidation judiciaire, et sanctionné par cinq ans d'emprisonnement et de 75 000 € d'amende, est caractérisé notamment par le fait d'avoir tenu une comptabilité fictive ou fait disparaître des documents comptables de l'entreprise ou de la personne morale ou s'être abstenu de tenir toute comptabilité.

La Cour d'Appel de Paris a ainsi jugé que des liasses informatiques produites sans l'appui du document décrivant les procédures et l'organisation comptables et sans aucun livre comptable obligatoire ne constituaient pas une comptabilité valable (CA Paris, 28 juin 1988, GP 14 octobre 1988, p. 14).

#### - Sanctions pour infractions graves à la réglementation fiscale

Le CGI prévoit des sanctions en cas de non-respect des règles de tenue de la comptabilité. Celles-ci sont aussi applicables aux comptabilités informatisées :

- L'article 1743 du CGI punit de cinq ans d'emprisonnement et de 37 500 € d'amende toute personne qui a sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures ou a passé ou fait passer des écritures inexactes ou fictives au livre journal et au livre d'inventaire, prévus par le Code de commerce, ou dans les documents qui en tiennent lieu.
- La tenue d'une fausse comptabilité, que ce soit par les professionnels pour le compte de leurs clients ou par les dirigeants ou salariés de société, est aussi sanctionnée par une amende de 4 500 € et/ou d'un emprisonnement de cinq ans (CGI, art. 1772-1-1°). Ceux-ci sont aussi tenus solidairement avec leurs clients au paiement des sommes, tant en principal qu'en pénalités et amendes, dont la constatation aurait été compromise par ses manoeuvres (CGI, art. 1772-2) et peuvent être interdits d'exercer (CGI, art. 1775).

## IV. Principales obligations de l'entreprise

### • Contribuables concernés

Sont tenus de respecter les règles de tenue et de contrôle des comptabilités informatisées, tous les contribuables astreints à tenir et présenter des documents comptables si :

- la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés,
- ces systèmes informatisés participent à la justification, même indirecte d'une écriture comptable, quelque soit la nature ou le régime d'imposition (sauf le régime forfaitaire des bénéfices agricoles).

En pratique, presque toutes les entreprises sont donc concernées, puisqu'il devient extrêmement rare que la comptabilité soit tenue sans l'aide d'un logiciel.

### • Champ des contrôles

Le champ d'application des contrôles est très large :

## POINT CLEFS

- *champ d'application et de contrôle très large*
- *sincérité, régularité et valeur probante de la comptabilité informatisée*
- *obligation de présentation de la comptabilité*
- *respect des règles d'archivage fiscal-comptables*
- *description des systèmes d'information et documentation des applications et interfaces*
- *capacité à fournir les données et effectuer les traitements requis par les vérificateurs*

### - Informations soumises à contrôle

Sont concernées toutes les informations sur support informatique qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et/ou qui justifient l'élaboration des déclarations fiscales. Le mot indirectement permet à l'Administration d'inclure dans le périmètre des contrôles des applications et interfaces se situant en amont et en aval de la comptabilité.

Le vérificateur doit pouvoir suivre dans le système d'information le cheminement des données, et les traitements qui leurs sont appliqués, depuis la pièce justificative ou la donnée primaire jusqu'à la ligne d'écriture comptable ou la déclaration fiscale. Il doit pouvoir faire de même en sens inverse, de la déclaration à la donnée primaire ou à la pièce justificative. Tous les logiciels situés sur ce chemin sont susceptibles de faire partir du périmètre, y compris des applications bureautiques comme Excel ou Access.

### - Données et traitements concernés par l'obligation

L'ensemble des données et traitements concourant à la formation du résultat fiscal est en principe concerné par le contrôle.

### - Lien direct avec les écritures et déclarations

Les systèmes comptables, leurs données, et les applications qui impactent directement la comptabilité appartiennent sans conteste au périmètre soumis à contrôle. La notion de comptabilité ne se réduit pas à la seule production du journal, du grand-livre et de la balance.

Pour retracer les événements, les engagements juridiques et leurs incidences économiques, la comptabilité s'appuie sur :

- les documents qui s'y rattachent, papiers ou électroniques, donc les factures, les bons de livraison, les bons de commande, etc.,
- les calculs, les conditions tarifaires et cotations, les tables servant au paramétrage des comptes ou des factures,

Ces éléments rentrent dans le champ du CFCI s'ils sont enregistrés sur un support informatique. Auquel cas, ils doivent être conservés sous cette forme. Ils peuvent parvenir à l'entreprise sous forme électronique (factures dématérialisées, EDI par exemple), être générés ou gérés par des applications informatiques spécifiques, ou bien faire partie des paramètres indispensables au fonctionnement du SI comptable.

À titre indicatif, on peut citer les fichiers suivants :

- plan comptable,
- fichier des écritures comptables,

- comptabilité générale : livre-journal, balance, livre d'inventaire, etc.
- table des taux de TVA,
- factures électroniques et bons de livraison,
- fichier d'inventaire,
- gestion des immobilisations : validation des montants de dotations aux amortissements, etc.
- comptabilité analytique ou budgétaire,
- calcul des provisions,
- détermination de coûts de production, d'achat, de revient ou de transfert, des marges, etc.

Les logiciels utilisés pour l'établissement et la transmission des déclarations fiscales sont aussi soumis au CFCI.

### - Lien indirect avec les écritures et déclarations

Comme évoquées ci-dessus, les applications et interfaces ayant une incidence indirecte sur la comptabilité ou le résultat fiscal sont aussi incluses dans le champ des obligations. L'Administration ne définit pas précisément ce que recouvre l'expression « lien indirect ». Toutefois, elle cite dans l'instruction comme appartenant au domaine de la gestion, mais lié à la comptabilité les domaines suivants :

- gestion commerciale : articles, tarifs, factures, remises, clients, fournisseurs,
- système de caisses et de recettes,
- gestion des stocks : quantités, valorisation, destructions, pertes, etc.,
- gestion de production : détermination des prix de revient industriels, etc.,
- gestion des immobilisations : validation des montants de dotations aux amortissements, etc.,
- gestion du personnel : temps de présence, rémunération, logiciels de paie, suivi des temps,
- tables utilisées comme éléments de référence à titre de paramétrage ou de codification (exemple codes prix, codes articles, codes TVA, codes mouvements de stocks, etc.).

### • Caractère régulier, sincère et probant de la comptabilité

L'article 17 du Code de commerce, après avoir conféré la valeur de preuve d'une comptabilité « régulièrement tenue », précise qu'à contrario, une comptabilité « irrégulièrement tenue [...] ne peut être invoquée par son auteur à son profit ». Même informatisée, la comptabilité reste soumise aux principes généraux du droit comptable.

Le PCG et le Code de Commerce ont transposé aux comptabilités informatisées les principes obligatoires de tenue des comptabilités « manuelles ». Le respect de ces principes est la condition nécessaire du caractère régulier, sincère et probant des comptabilités informatisées, sur laquelle l'Administration insiste fortement dans son instruction de 2006.

À défaut, le contribuable risque de se voir opposer un rejet de comptabilité. Parmi ces principes, les points suivants appellent l'attention :

- établissement des documents comptables obligatoires,
- intangibilité des enregistrements et de la clôture des comptes,
- préservation de la permanence du chemin de révision,
- respect du formalisme.

### - L'établissement des documents comptables obligatoires

Ces documents sont de trois types : les livres comptables proprement dits, la documentation décrivant l'organisation et les procédures comptables, les pièces justificatives des enregistrements comptables. Leur absence ou insuffisance peut conduire l'Administration à remettre en cause le caractère régulier, sincère et probant de la comptabilité, qui prononce alors le rejet de tout ou partie de la comptabilité.

### - Livres comptables (livres journal et d'inventaire, grand livre)

L'article R 123-173 du Code de Commerce, repris par l'article 410-6 du PCG stipule la tenue obligatoire d'un livre journal, un grand livre, un livre d'inventaire, lesquels peuvent prendre la forme de « documents informatiques ». En revanche, la balance n'est pas un document obligatoire, mais elle constitue (Bull. CNCC n° 67, septembre 1987, EC 87-34, p. 349) l'un des moyens de contrôle dont le commissaire aux comptes doit pouvoir disposer.

Le contenu et l'organisation de ces livres sont précisés par le Code de Commerce et le PCG :

- le livre-journal (PCG art. R. 123-174) enregistre tous les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise de manière chronologique (C. com. art. L 123-12). À noter que la validation des écritures se fait dès inscription sur le livre-journal (C. com. art. R 123-174, al. 1). L'organisation des enregistrements s'y fait avec ou sans journaux auxiliaires, en ce cas centralisés mensuellement (PCG art. 123-176).
- Le grand-livre reprend les écritures du livre-journal, ventilées selon le plan de comptes de l'entreprise (PCG, art. 410-7 et C. com. art. R 123-175).
- Le livre d'inventaire regroupe les éléments d'actif et de passif (quantité et valeur) relevés lors de l'inventaire (C. com. art. R 123-177, al. 1 et 2 et PCG, art. 410-8). Il est admis qu'une balance regroupant par grandes masses les postes de bilan peut faire office de livre d'inventaire.

Il n'existe aucune imposition légale précise quant à la forme du livre-journal, du grand livre et du livre d'inventaire. Aussi, chaque éditeur de logiciel a élaboré ses propres modèles. L'Administration envisagerait cependant de préciser ses exigences en la matière dans une instruction à venir.

S'il s'agit de documents informatiques, les documents doivent être « identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve ». Pour leur conférer authentification et date certaine, l'instruction de 2006 (BOI 13 L-1-06, n° 114) requiert l'apposition d'une signature électronique fiable, établie grâce à un dispositif sécurisé de création de signature (utilisation d'un certificat électronique qualifié).

### - Documentation comptable décrivant l'organisation comptable

Les articles R 123-172 du Code de commerce et 410-2 du PCG imposent l'établissement d'un document décrivant les procédures et l'organisation comptable. Elle constitue un document comptable obligatoire, au même titre que les livres comptables légaux. En l'absence de ce document, la comptabilité peut-être tenue pour irrégulière.

Il doit « permettre la compréhension du système de traitement et à la réalisation des contrôles ». Ce document définit l'ordre dans lequel sont classées les pièces justificatives (art. R 123-174, al. 4 et art. 420-3 du PCG). Hormis ces précisions, les textes légaux ne décrivent pas la forme de cette documentation. Pour rendre compréhensible « le système de traitement », elle doit présenter des informations sur les logiciels utilisés, mais aussi sur le matériel, l'organisation comptable de l'entreprise et/ou les procédures d'exploitation. Cette documentation est mise à jour pour chaque exercice, est conservée « aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels elle se rapporte ».

Son élaboration sera abordée dans le chapitre abordant la démarche de préparation au CFCI.

### - Pièces justificatives

Selon les articles R 123-174, al. 2 du Code de commerce et 420-2 du PCG, tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de la pièce justificative qui l'appuie.

L'article 420-3 du PCG dispose que chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative datée, établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis. Comme évoquée ci-dessus, la documentation de l'organisation et des procédures comptables précise leur mode de classement, que ces pièces soient sur support informatique ou papier.

Constituent par exemple des pièces justificatives :

- Les pièces émanant de tiers à l'entreprise, telle que les factures acceptées, les actes publics, les actes sous signature privée, les bordereaux d'agent de change, les correspondances,
- les pièces internes, produites par le système d'information, situées en amont de la comptabilité, comme les doubles des bulletins de paie et des factures de ventes, les bordereaux de livraison établis par une application,

- les opérations retracées et récapitulées sur différents supports (bandes de caisse par exemple), soit d'un calcul (provisions, dépréciations, amortissements, congés payés, etc.),
- Les pièces récapitulatives, justifiant une inscription mensuelle sur le livre-journal, qui reprennent un ensemble d'opérations traduites par une ou plusieurs écritures comptables à partir de documents d'origine interne, tels que journaux auxiliaires, listings informatiques, etc.

Sous l'angle CFCI, deux points s'avèrent sensibles :

- La prise en compte (traçabilité et conservation) de certaines pièces justificatives établies avec des logiciels de bureautique, fréquemment non identifiées et traitées comme telles par les entreprises : calculs réalisés sur tableurs justifiant une écriture comptable doivent être traités comme des pièces justificatives (par exemple les calculs de valorisation d'actifs et de provision, ou les tableaux d'amortissement réalisés) ; voire échanges d'emails ou fichiers issus de traitement de texte (documents contractuels par exemple),
- la liaison des écritures comptables avec les pièces sur support informatique, dont l'origine et le contenu ne sont pas toujours correctement précisés.

L'article 420-3 du PCG stipule aussi la permanence du chemin de révision entre les pièces justificatives et la comptabilité. À cet égard, il convient de veiller à la correspondance entre les références de pièces mentionnées informatiquement dans l'enregistrement comptable et le référentiel utilisé pour l'archivage physique (classement dans des boîtes archives), afin de pouvoir remonter aisément jusqu'au document papier.

En effet, il ne suffit pas de scanner les pièces et joindre leur image informatique aux écritures pour assurer pleinement le chemin de révision, d'autant que l'Administration fiscale peut se faire communiquer l'original papier pour les factures fournisseurs pour lesquelles la TVA a été déduite. De plus, il est nécessaire de veiller à l'homogénéité des règles de classement de ces archives physiques, lorsque plusieurs sites de stockage sont utilisés.

En cas d'insuffisance de pièces justificatives, l'Administration peut mettre en doute la valeur probante de la comptabilité. L'effet fiscal des écritures correspondantes peut être contesté (Impôt sur les sociétés, TVA, etc.) De son côté, le commissaire aux comptes peut être amené à s'interroger de ce fait sur la régularité et de la sincérité des comptes.

### - Règles de tenue comptables transposées aux systèmes informatiques

Dans sa version de 1999, le PCG a transposé aux comptabilités informatisées les principes obligatoires de tenue des comptabilités « manuelles », notamment les suivants :

**Comptes clôturés (art. 420-6 du PCG)**

**Écritures intangibles et irréversibles  
(art. 420-5 du PCG)**

**Permanence du chemin de révision  
(art. 410-3 du PCG)**

**Écritures justifiées  
(art. 420-2 et 420-3 du PCG)**

### - Force probante des supports et des processus de traitement

Le PCG (art. 410-4) indique que « toute donnée comptable entrée dans le système de traitement est enregistrée, sous une forme directement intelligible, sur papier ou éventuellement sur tout support offrant toute garantie en matière de preuve ». À cet égard, les règles d'archivage CFCI imposent la conservation des données sur support informatique. L'Administration précise que constituent également des données concourant à la constitution d'une écriture comptable, les tables utilisées comme éléments de référence à titre de paramétrage ou de codification : codes prix, codes articles, codes TVA, codes mouvements de stocks (BOI 13 L-1-06, n° 44).

Chaque écriture doit être associée à une date de valeur comptable ou de validation. Le système informatique doit obligatoirement comporter une procédure de validation des écritures, qui rend définitives ses écritures, toute modification ultérieure étant impossible (art. 420-5 du PCG). Il est donc impératif de s'assurer que le logiciel utilisé ne permet pas via une transaction informatique spécifique ou un accès en mode administrateur à la base de données de modifier a posteriori les écritures.

A minima, les autorisations d'accès aux bases doivent être strictement organisées par les règles de contrôle interne et tracées à l'aide de fichiers log. Inversement, tant qu'un enregistrement comptable n'a pas été validé, il peut être modifié après sa saisie. Cet acte volontaire constitue une procédure de contrôle interne qui ne peut être automatisée.

Une comptabilité pourrait être considérée comme non régulière ou non probante en l'absence de validation d'écritures, de clôtures de périodes et d'exercices, d'absence de chronologie des enregistrements ou de chemin de révision, ainsi que d'absence ou d'insuffisance de données détaillées. Tant que la validation des écritures n'est pas réalisée (saisie en mode dit « brouillard »), l'utilisateur peut modifier les éléments de l'écriture comptable. La comptabilité doit être tenue opération par opération et jour par jour (décret 83-1020 du 29 novembre 1983, art. 3). La validation doit être réalisée au moins mensuellement, car l'article 420-4 du PCG stipule que les écritures des journaux doivent être récapitulées au livre-journal au moins une fois par mois. Cela impose que les opérations doivent être détaillées et non groupées, mais ne signifie pas que les opérations de chaque jour doivent être enregistrées le jour même. Toutefois, les petites entreprises n'effectuant pas de centralisation mensuelle (absence de journal auxiliaire), peuvent se contenter de valider leurs écritures avec une périodicité moins régulière (passage du brouillard à l'enregistrement sur le livre-journal).

Les seules modifications autorisées sont les annulations d'écritures comptables par contre-passation, suivies de la passation d'écritures nouvelles. Celles-ci doivent être suivies dans le système grâce à des fichiers log. Il en va de même pour les modifications d'écriture suite à une déclaration fiscale rectificative ou un événement-post clôture, afin de préserver le chemin de révision.

En l'absence de garantie d'inaltérabilité des écritures, le système comptable ne revêt plus de force probante, ce qui a pour conséquence de remettre en cause les comptes annuels.



En cas de manquement constaté lors du contrôle, l'Administration pourra rejeter les déclarations de résultat objets du contrôle et déterminera l'impôt sur la base des éléments dont elle dispose. En cas de contentieux, la défense du contribuable devient difficile, puisqu'il ne peut arguer du caractère probant de la comptabilité.

L'entreprise se doit donc de respecter les règles comptables, et leur transposition aux comptabilités informatisées : tenue des livres obligatoires, exigence de pièces justificatives pour toute écriture, conformité aux préconisations comptables... mais aussi documentation du système d'information comptable.

Selon les articles 410-1 à 410-4 du PCG, l'organisation des comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés implique l'accès à une documentation comptable écrite, complète, claire et précise ».

Cette documentation doit être tenue à jour, en particulier en cas d'évolution ou de changement de l'environnement informatique. Elle décrit l'ensemble de l'organisation générale, des procédures et des traitements comptables. Elle est « complétée par une documentation technique relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements, en vue, notamment, de procéder aux tests nécessaires à la vérification des conditions d'enregistrement et de conservation des écritures ». Ces exigences ont été directement reprises par l'instruction fiscale de 2006.

### - Clôture des comptes

L'entreprise doit clôturer obligatoirement ses comptes au terme d'une période de douze mois (excepté le premier exercice social ou la cessation d'activité). Cependant, des clôtures mensuelles, trimestrielles ou semestrielles sont possibles afin d'établir des situations intermédiaires en cours d'exercice comptable (PCG, art. 420-4. et C. com., art. L. 123-12, al. 2). La procédure de clôture doit permettre de figer la chronologie et garantir l'intangibilité des écritures comptables avant l'expiration de la période suivante (PCG, art. 420-6) et concerner la totalité des mouvements enregistrés (PCG, art. 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 (Instr. 24 janv. 2006, citée supra n° 2, § 25 et 26).

Le système de comptabilité informatisée ne peut permettre de procéder à la clôture sans validation préalable de l'ensemble des écritures enregistrées. Après la clôture, les fonctions du logiciel doivent permettre la consultation des écritures, l'édition ou la réédition des états comptables.

La réouverture d'un exercice clôturé à des fins de modification ou de suppression des écritures comptables est interdite conformément aux articles 420-5 et 420-6 du PCG. La mise en oeuvre de la procédure de clôture est aussi impérative pour garantir la force probante de la comptabilité.

### - Piste d'audit ou chemin de révision

La piste d'audit, nommé aussi chemin de révision, répond aux exigences de contrôlabilité, externe comme interne, par la production de preuves documentaires et la démonstration d'une logique interne des traitements informatiques. Elle permet d'apprécier la fiabilité d'un système d'information manuel ou informatique en s'assurant du lien entre événements à l'origine des enregistrements et résultats.

Le rôle des pièces justificatives a été évoqué ci-dessus pour la reconstitution du chemin de révision. À partir de celles-ci, l'organisation du système de traitement doit permettre de faire le lien avec les données entrées dans le système, les éléments des comptes, états et renseignements.

Ce cheminement doit pouvoir être effectué de façon ininterrompue dans les deux sens (ascendant - des états financiers jusqu'aux pièces d'origine - et descendant - des pièces d'origine jusqu'aux états financiers).

Il doit être possible à partir des états de retrouver ces données et les pièces justificatives des enregistrements (art. 410-3 du PCG).

Cette traçabilité est rendue possible si :

- 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 (art. 410-2 du PCG),
- les mouvements comptables sont enregistrés chronologiquement (C. Com. art. L123-12),
- les documents sont identifiés par date et numéros dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve.

Transposées aux comptabilités informatisées, ces règles imposent que le système d'information permette :

- la reconstitution d'une piste d'audit statique : justification des informations dans les comptes et états financiers par les informations de gestion à leur origine et inversement (traçabilité de l'information au travers des flux),
- la reconstitution d'une piste d'audit dynamique : justification de l'évolution des informations d'une date à une autre (traçabilité d'un solde d'un exercice à l'autre). Cela implique la conservation de la trace de tous les mouvements comptabilisés entre deux arrêtés afin de pouvoir justifier l'évolution des soldes entre ces deux arrêtés,
- la reconstitution du chemin de révision, à partir des données conservées et la justification des données, à partir de l'historisation des règles de gestion. Cela suppose de tracer l'évolution desdites règles.

Les données résultant d'une agrégation doivent pouvoir être reconstituées à partir des éléments qui ont servi à cette agrégation.

## Le cadre d'application du CFCI

Le cheminement de l'information doit pouvoir être suivi de bout en bout à travers les flux qu'elle génère à l'aide d'attributs détaillant tout le parcours de l'information : de son point de départ (donnée d'origine), sa route empruntée (applications...), sa durée de parcours (datation), ses rencontres faites (identification des retraitements, processus, paramétrage...) à son point d'arrivée (nom de l'état de restitution, nom de la donnée comptable...).

### - Transposition aux logiciels comptables

L'Ordre des experts-comptables et la Compagnie nationale des commissaires aux comptes se sont penchés sur les exigences en matière de logiciels de comptabilité. Ils ont défini les fonctions indispensables d'un progiciel comptable, en termes de contenu et de maîtrise (in « Progiciels de comptabilité : critères de conception et de choix », septembre 2004, 3e édition - septembre 2004).

De leurs côtés, l'AFNOR, INFOCERT et plusieurs éditeurs de comptabilité se sont réunis pour créer une certification NF « Logiciel comptabilité informatisée », qui se veut une réponse aux instructions fiscales sur le CFCI et aux exigences du PCG et du Code de commerce.

Cette certification a pour objectif de garantir la conformité des progiciels comptables, ou des modules comptables des ERP, aux règles fiscales, tout en s'appuyant sur les normes internationales NF EN ISO 9001 et NF ISO/CEI 12 119 pour le système qualité, la documentation, le logiciel, les tests et la validation des logiciels.

La certification NF requiert des logiciels qu'ils présentent les fonctions et caractéristiques techniques suivantes :

- l'enregistrement des données comptables,
- la conservation et la restitution des données,
- les données d'audit et de traçabilité,
- la documentation des logiciels,
- l'accessibilité aux données fiscales,
- l'engagement du respect de la réglementation envers la clientèle.

L'Administration a accueilli favorablement cette initiative. Un progiciel certifié NF est supposé présenter a priori un bon niveau de conformité à la réglementation.

Rappelons cependant souligner que les exigences fiscales ne se réduisent pas aux seuls progiciels comptables, mais sont susceptibles de concerner d'autres composantes du système d'information, dès lors qu'elles ont une incidence, même indirecte, sur la comptabilité.

D'autre part, les ERP et progiciels comptables semi-intégrés comportent de nombreuses possibilités de paramétrage et de personnalisation. Ils peuvent aussi être interfacés avec d'autres logiciels.

## Le cadre d'application du CFCI

Du fait de leur complexité, les grands ERP nécessitent une gestion rigoureuse des droits d'accès et des transactions accessibles aux utilisateurs, postérieurement à la clôture des comptes.

De même, l'accès direct aux bases de données supportant l'ERP doit faire l'objet d'une attention soutenue.

### • Périodes soumises à vérification

Les durées de conservation peuvent être résumées ainsi :

nature	délais de conservation		délais de prescription
	fiscaux	légaux	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• déclarations d'impôts (IS)</li> <li>• taxe sur les salaires</li> <li>• précompte</li> <li>• cotisation 2% perçue au titre de la participation à l'effort de construction</li> </ul>	6 ans sur papiers : livres, registres, pièces		fin de la 3 <sup>ème</sup> année suivant celle de l'exigibilité  <b>MAIS</b>  les déficits des exercices prescrits imputés sur des résultats d'exercices non prescrits rouvrent le droit de contrôle de l'administration +  fin de la 10 <sup>e</sup> année en cas de bénéfice provenant de paradis fiscaux, d'activité occulte ou en cas de flagrance fiscale
	3 ans si support informatique	à l'issue de ce délai de 3 ans, et jusqu'à l'expiration du délai général de 6 ans sur tout support au choix du contribuable	
déclarations et calcul de TVA	3 ans si support informatique	idem mais papier obligatoire pour les pièces justificatives (sauf pour les factures dématérialisées)	
documentation du système d'information	sur le support original jusqu'à la fin de la 3 <sup>ème</sup> année suivant celle à laquelle elle se rapporte		

Les documents nécessaires à l'établissement de la déclaration d'échange de biens doivent être conservés par les assujettis pendant un délai de 6 ans à compter de la date de l'opération faisant l'objet de cette déclaration (CGI, art. 289 C-4).

Les entreprises soumises à l'IS peuvent reporter en avant leurs déficits fiscaux sans limitation de délai. Cependant, le déficit ainsi reporté est considéré comme une charge de l'exercice au cours duquel il est imputé.

En conséquence, selon la jurisprudence, l'imputation d'un déficit dégagé en période prescrite sur un exercice non prescrit rouvre le droit, pour l'Administration, de contrôler cet exercice déficitaire prescrit.

Dès lors, les durées de conservation doivent prendre en compte la période à laquelle sont nés ces déficits utilisés. En ce cas, les entreprises concernées doivent pouvoir justifier leur existence par une comptabilité régulière et complète, même si ce déficit remonte à plus de 10 ans.

Les articles 410-2 du Code de commerce et R. 123-172 du PCG stipulent que le document décrivant les procédures et l'organisation comptables, qui est à conserver « aussi longtemps que les documents comptables auxquels il se rapporte ». Or, l'article L. 123-22 du Code de commerce prescrit de conserver les documents comptables et les pièces justificatives pendant 10 ans. Ce délai court à partir de la date de la dernière inscription sur les livres comptables (rép. Ribadeau-Dumas, JO 6 août 1966, AN p. 2737).

Il pourra parfois être nécessaire de conserver les pièces justificatives au-delà des délais fiscaux ou des 10 ans fixés par le droit commercial. C'est le cas lorsque des actions judiciaires sont encore en cours, qui nécessitent de produire ces pièces. Pour déterminer une politique d'archivage à l'échelle de l'entreprise, il convient donc de rapprocher les délais fiscaux de ceux retenus pour des raisons commerciales ou de prévention des contentieux. Cela peut conduire à retenir des durées de conservations supérieures aux règles fiscales.

### **Le point de vue de Christian Demesy, Chef de la Division Fiscalité, TRM**

*« En lien avec la Direction juridique, nous avons choisi une durée de conservation de 10 ans. Cette durée a été déterminée en fonction des impacts de la réglementation en matière d'intégration fiscale et des règles de droit commun »*

#### **• Droit de communication de la comptabilité au profit de l'Administration**

Le contribuable est tenu de présenter sa comptabilité (CGI art. 54), qu'elle soit informatisée ou non, sur requête de l'Administration, l'Administration doit pouvoir accéder à tous les « documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats », à des fins de consultation et de recherche. L'article L 102 B du LPF contraint l'entreprise à conserver sur support informatique les documents comptables obligatoires, dès lors qu'ils ont été « établis ou reçus sur support informatique ». Cette disposition est le pendant de l'obligation de présentation de la comptabilité « papier ».

Les fichiers images (PDF, format Print ou autre) permettent de conserver ces informations et leur visualisation ultérieure. Ce mode de conservation n'exonère pas le contribuable de l'obligation d'archivage des données et traitements informatiques sous des formats autorisant tous les traitements dans le cadre d'un CFCI.

L'article 47 A du LPF a été récemment modifié pour permettre au contribuable de satisfaire à l'obligation de présentation sous forme dématérialisée sous forme d'un fichier des écritures comptables, quand bien même le vérificateur ne déclenche pas un CFCI à proprement parler. Cette possibilité est laissée théoriquement à l'initiative du contribuable.

En pratique, à partir d'un certain volume d'écritures, les livres comptables sont plus aisément présentables ainsi. En effet, au-delà de quelques centaines de Mo, il devient impossible de générer un fichier sous format PDF.

Les écritures comptables concernées sont celles définies aux articles 420-1 et suivants du PCG, soit l'ensemble des enregistrements informatiques constituant les écritures comptables de la comptabilité générale (sans les classes 8 et 9). Selon l'article 85 du LPF, le droit de communication de l'Administration concerne non seulement les livres dont la tenue est prescrite par le Code de commerce, mais aussi tous les livres et documents annexes, pièces de recettes et de dépenses. L'entreprise a le choix d'opter ou non pour cette remise de fichier.

Depuis le début de l'année 2010, l'entreprise peut satisfaire à l'obligation de présentation en déposant l'ensemble des écritures retracées dans les journaux, numérotées par ordre chronologique de saisie, sous forme d'un fichier unique, sur le site internet dédié de la DVNI, nommé ALTOWEB. Les données communiquées sont stockées et exploitées sur un serveur central auquel les entreprises et les vérificateurs accèdent au moyen d'une interface web. ALTOWEB se veut un « outil d'analyse comptable adapté aux grandes entreprises », les sociétés ciblées relevant plutôt de la DGFIP. Toutefois, ce mode de remise de la comptabilité dématérialisée reste purement facultatif.

Le fichier déposé sur le site de la DGFIP doit obligatoirement comprendre les reprises de l'exercice antérieur et le détail des écritures comptables, à savoir des champs comme : code journal, numéro d'opération comptable (numéro d'écriture), date de comptabilisation, numéro de compte, libellé de l'écriture, montant débit, montant crédit, etc.). Un certain nombre de contrôles sont préparamétrés, cependant il semble que les paramétrages doivent être encore affinés. Les entreprises ayant eu recours à cette option ont eu à répondre à de nombreuses questions, qui se sont révélées pour beaucoup de fausses interrogations.

En promouvant la remise de fichiers des écritures comptables, l'Administration cherche à faciliter la phase de prise de connaissance de la comptabilité.

Cependant, ce « choix » (réduit lorsque le volume des écritures l'impose en pratique) du contribuable offre la possibilité à l'Administration d'effectuer un premier contrôle de cohérence sous ACL, logiciel utilisé par les BVCI. Par ce biais, le vérificateur pourra mieux déterminer ses priorités de contrôle et les demandes de traitement correspondantes lors des CFCI.

Au point que certains commentateurs ont pu parler, bien que ce ne soit pas formellement le cas, d'une quasi-vérification de comptabilité « à distance » ou « par procuration »...sans les mêmes garanties de procédure pour le contribuable que le CFCI lui-même.

### Le point de vue de Christian Demesy, Chef de la Division Fiscalité, TRM

« Le choix des modalités de transmissions du fichier des écritures comptables dans le cadre d'ALTOWEB comporte des enjeux de sécurité. En pratique, trois options sont envisageables :

- Le téléchargement des données s'opère à partir du site, option qui a la préférence de l'Administration. En ce cas, quelle sécurisation propose l'administration ?
- Le vérificateur charge les données sur une clé USB, ce qui peut poser des problèmes de sécurité et de preuve (quelles données sont récupérées en réalité ? lesquelles sont importées dans ALTOWEB ?
- La société apporte à l'Administration un support pour téléchargement (avec la certification éventuelle d'un huissier). Cette option me paraît la plus protectrice.

Certes, le site ALTOWEB est certifié par l'Administration comme ne pouvant permettre l'extraction des données. Une fois ces contrôles réalisés, le site serait purgé des données correspondantes. On peut s'interroger cependant sur les garanties fournies par l'Administration sur ces effacements de données.

Par ailleurs, la question de l'étendue des données à fournir reste pendante : la définition du grand livre est floue. Il n'existe pas de définition du grand livre commune entre informaticiens, comptables et vérificateurs. L'Administration a indiqué qu'elle donnerait prochainement sa définition du grand livre.»

### • Documentation du système d'information

Les objectifs de l'obligation sont de :

- permettre aux vérificateurs et auditeurs externes de comprendre le système d'information mis en œuvre au cours de la période vérifiée,
- décrire précisément les règles de gestion ayant une incidence, même indirecte sur les résultats comptables et fiscaux.

L'article 410-4 du PCG assigne d'ailleurs les mêmes objectifs à la documentation.

La plupart du temps, les vérificateurs commencent leur contrôle en demandant que leur soit communiqué tout ou partie de la documentation. Sa qualité constitue souvent, pour les vérificateurs, un critère important d'appréciation de la fiabilité de l'organisation informatique de l'entreprise contrôlée.

De plus, selon l'instruction fiscale de 2006, la documentation doit retracer « les différentes phases d'un processus de conception, d'exploitation et de maintenance d'un système informatique ». Pour chaque application ou interface, l'entreprise doit pouvoir fournir :

- le dossier de conception générale,
- le dossier des spécifications fonctionnelles,
- le dossier technique,
- le dossier de maintenance et d'évolution de l'application,
- le dossier d'exploitation,
- le manuel utilisateur.

Toutefois, l'Administration ne détaille pas directement ce que doivent comprendre les dossiers qu'elle liste. On peut cependant déduire de différents paragraphes de l'instruction et des demandes usuelles des vérificateurs que l'entreprise doit réunir les informations suivantes :

- la description générale de l'ensemble du système d'information,
- l'organisation de la DSI,
- l'organisation du support technique,
- l'inventaire et la description des matériels,
- la description des dispositifs d'échange entre différents sites,
- les descriptifs des procédures automatiques et manuelles de contrôle interne,
- l'inventaire et la description des logiciels utilisés (standard ou spécifiques), y compris les interfaces et les articulations entre programmes,
- la description de la structure des données et leur signification, ce qui peut consister par exemple à fournir les dictionnaires des données mises en œuvre, assortis de commentaires si nécessaire,
- les règles de gestion à incidence fiscale et/ou comptable qui sont exécutées par les traitements ou comprises dans les fichiers (avec la description des règles et procédures internes à l'entreprise ou des dispositions réglementaires à partir desquelles elles sont bâties),
- la documentation utilisateur, qui doit décrire les modalités d'utilisation du système (menus et principales fonctionnalités), à récupérer auprès de l'éditeur ou des développeurs à chaque changement de version.
- le « dossier de maintenance », qui retrace l'historique des versions utilisées et des dates de mises en production des différents modules de l'application.
- « Le dossier d'exploitation », qui contient l'ensemble des informations nécessaires à l'implantation et à l'exploitation du système. Il est complété des procédures internes du service d'exploitation telles que, au moins, le planning de travail et le journal des incidents.
- Le plan d'archivage et des durées de rétention. À cet égard, afin de pouvoir reconstituer les données, une correspondance doit être établie entre la description des traitements et des données et les fichiers archivés.

## Le cadre d'application du CFCI

L'instruction fiscale de 2006 indique que les obligations pour les progiciels standards sont les mêmes que pour les développements spécifiques. De plus, si des paramétrages spécifiques ont été réalisés (cas des ERP, mais aussi de la plupart des progiciels), ceux-ci doivent être documentés, de même que le lien avec les règles de gestion auxquels ils correspondent.

Ces informations sont à fournir en français, l'anglais étant toléré chez certains vérificateurs pour les progiciels «standards» du marché (une traduction doit pouvoir cependant être fournie s'il en fait la demande). Elles peuvent être conservées sur le support d'origine ou dématérialisées, à condition de leur conférer date certaine et d'en garantir l'accès.

La documentation doit décrire la structure des données et leur signification (dictionnaires des données). Pour les développements spécifiques ou les applications peu répandues sur le marché, la mise à disposition des codes source des programmes peut faire office de documentation.

On pourra utilement, notamment pour les applications complexes, présenter le modèle conceptuel des données (MCD) et/ou le modèle physique des données (MPD).

Ces mêmes codes pourront, le cas échéant, être régulièrement utilisés pour contrôler la fiabilité des algorithmes de calcul utilisés par l'entreprise. Les codes pourront servir à s'assurer de la pleine et entière conformité des programmes exécutés au titre de la période vérifiée avec la documentation, notamment la transcription informatique effective des règles de gestion pratiquées par l'entreprise.

Rien cependant n'oblige légalement les éditeurs ou développeurs externes à communiquer ces codes source, qui font l'objet d'une protection renforcée par le droit de la propriété intellectuelle.

L'entreprise doit donc veiller à négocier les conditions de leur communication en cas de CFCI et obtenir de ses prestataires qu'ils séquestrent dans cette perspective les sources entre les mains d'un tiers dûment habilité.

Il est aussi nécessaire de retracer les procédures automatiques et manuelles de contrôle interne.

Les travaux à réaliser pour entreprendre cette documentation pour la première fois peuvent s'avérer considérables. Aussi, il est souhaitable d'adopter une méthode d'élaboration et de mise à jour qui pérennise les efforts et facilite le suivi des actualisations de ces documents.

## Le cadre d'application du CFCI

Tableau des informations à recueillir :

	<b>logiciels spécifiques &amp; progiciels paramétrables</b>	<b>progiciels standards (*)</b>
<b>dossier de conception générale</b>	objectifs de l'application	
	solutions techniques retenues	
	liens de l'application avec le système d'information de l'entreprise	
<b>dossier des spécifications fonctionnelles</b>	description des entrées et sorties	
	description des interfaces	
	contraintes	
	nature des traitements effectués	
<b>dossiers techniques, organisationnels et d'architecture</b>	découpage de l'application en unité de traitement	
	détail du fonctionnement de ces unités	
	types de données et fichiers utilisés	
	code source des programmes	
<b>dossier de maintenance et d'évolution de l'application</b>	détail des mises à jour	
	détail des modifications liées à l'évolution des utilisateurs	
<b>dossier d'exploitation</b>	informations nécessaires au fonctionnement des systèmes	
	procédures d'exploitation	
	incidents	
<b>contrôle interne</b>	procédures automatiques et manuelles	
<b>dossier utilisateur</b>	manuel d'utilisation	

(\*) à noter qu'en 2011, la majorité des progiciels sont paramétrables

- **Archivage**

L'archivage « fiscalement probant » vise à :

- donner date certaine aux documents et données,
- copier sur support informatique pérenne les documents et données, de manière à permettre leur exploitation indépendamment du système, en utilisant des formats de fichiers « ouverts ».

Les documents et données destinées à être archivés, doivent être « figés » à la date d'archivage, de manière à en garantir l'intangibilité à compter de cette date et à les inscrire dans une chronologie. C'est l'objet de la « procédure périodique de figement », dont l'Administration considère qu'elle de nature à garantir que l'entreprise se conforme à ses obligations de conservation (cf. BOI 13 L-1-06 et supra p.90).

- **Distinction entre archivage et sauvegarde**

Une simple sauvegarde informatique ne permet pas de répondre aux exigences fiscales.

La procédure d'archivage, qui doit être décrite dans la documentation, doit être distinguée de la procédure de sauvegarde. L'objectif de l'archivage est la conservation de l'information à des fins de référence ou de preuve, alors que l'objectif de la sauvegarde est la prévention d'une faille du système permettant la restauration des données à la suite d'un incident. Les formats utilisés doivent être non propriétaires de manière à rendre possible l'utilisation des fichiers indépendamment du système (caractères ASCII ou EBDIC, format de fichier TXT ou CSV).

À défaut, l'entreprise sera dans l'obligation de convertir les données dans ces formats, au cas où le vérificateur doit réaliser des contrôles de données. Elle devra alors éventuellement prouver que, en plus de leur date certaine, les données n'ont pas subi d'altérations.

L'archivage est effectué à la suite du traitement de clôture de chaque période ou de l'exercice correspondant aux déclarations déposées.

En général, le logiciel comptable dispose d'une fonction d'exportation du fichier des écritures comptables dans un format exploitable indépendamment du logiciel de comptabilité.

Il est alors recommandé d'exécuter immédiatement à la suite du traitement de clôture l'export ou l'extraction des écritures, puis la procédure d'archivage. En effet, entre la clôture et l'archivage, l'intégrité des informations n'est pas garantie.

L'export de données peut sembler simple à pratiquer, mais l'expérience montre que sur des systèmes volumineux ou complexes, la mise à disposition des données pose de nombreux problèmes (volumes, formats, mise à disposition sur site distant, sécurité...).

L'utilisation d'une solution dédiée, si elle est disponible sur l'environnement informatique considéré, peut être un plus. La date de l'archivage doit donc être la plus proche possible de celle du traitement de clôture des comptes, idéalement la même, ou bien à une date proche du dépôt des déclarations.

En outre, un archivage des factures de vente et d'achat peut être envisagé mensuellement ou trimestriellement selon le régime d'imposition à la TVA.

Différences entre sauvegarde et archivage :

	<b>Sauvegarde</b>	<b>Archivage électronique</b>
Objectif	Restauration de données et systèmes	Conservation de l'information (document de référence ou archive probante)
Gestion des risques	Limite le risque des pertes et de corruption des données et des systèmes	Limite le risque de contentieux et garantit la conformité à la réglementation
Architecture de stockage	Hors ligne (bandes) et/ou hors site	En ligne, léger différé (robot de bandes, juke-box de supports optiques...), stockage de nouvelle génération dit 'compliant', et hors ligne
Accès	Fréquence imprévisible Souvent urgent Accès au niveau de la base de données ou du système	Fréquent pour les archives récentes Occasionnel pour les archives intermédiaires Imprévisible pour les archives anciennes Accès au niveau du dossier ou du document
Sécurités d'accès	Au niveau du jeu de sauvegarde Accès par le personnel de l'exploitation informatique relevant de la DSI	Au niveau de la base d'archivage et au niveau des catégories d'archives Accès par le personnel du service producteur ou concerné
Indexation	Au niveau du jeu de sauvegarde	Au niveau du document
Audit et conformité	Exigences de conformité à la situation sauvegardée pour permettre la restauration due à un incident	Exigences de conformité à la politique d'archivage Historique de la capture, de l'accès, du sort final et de la vie du système.
Conservation	Conçu pour une conservation à court terme	Conçu pour une conservation à long terme Conservation pendant les durées requises

## - Fiabilité du dispositif d'archivage

Le régime de droit commun, applicable pour la comptabilité tenue en mode manuel prévoit que le livre-journal et le livre d'inventaire peuvent être cotés et paraphés par le tribunal de commerce. Le régime dérogatoire applicable pour les documents comptables dématérialisés peut, en l'état actuel des connaissances techniques, s'interpréter par l'apposition d'une signature électronique sur les documents comptables obligatoires.

Sur le plan technique, une signature électronique est une donnée ajoutée à une donnée ou à un ensemble de données permettant de garantir l'intégrité et d'authentifier l'origine de cette ou de ces données (définition de la norme NF Z42-013).

Il est recommandé de :

- constituer la signature électronique de tous les documents dématérialisés dès leur production,
- constituer la signature électronique de tous les fichiers de données dès leur constitution, immédiatement à la suite du traitement de clôture,
- d'archiver le fichier (document ou données) et sa signature électronique immédiatement à la suite de leur constitution.

Enfin, le système d'archivage doit permettre de satisfaire à l'obligation d'archivage avec date certaine. L'instruction précise que le fichier « archives » peut comporter la date système enregistrée lors de l'opération d'archivage. Il est important de remarquer que cette date ne présente aucun caractère de fiabilité en l'absence de procédure garantissant sa fiabilité. Un horodatage externe (ticket d'horodatage fourni par un tiers horodateur et joint à l'archive) est sans aucun doute la solution la plus fiable.

Si les modalités d'archivage des données élémentaires sont laissées à la libre appréciation de l'entreprise, la procédure suivie doit permettre de pratiquer des tests et de reconstituer ultérieurement les états comptables présentés.

### • Support de conservation

Qu'il s'agisse du domaine comptable ou du domaine de gestion, toute entreprise pourra satisfaire à l'obligation de conservation en conservant des copies de fichiers sur support informatique répondant aux normes fixées par l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales et présentées en annexe de l'instruction fiscale de janvier 2006.

### • Périmètre

Selon l'instruction fiscale de 2006, les informations comprises dans le périmètre soumis à archivage sont les documents, les données informatiques et les traitements ayant une incidence sur les résultats comptables et les déclarations fiscales. La documentation des systèmes d'information doit aussi faire l'objet d'un archivage.

## Le cadre d'application du CFCI

### Documents comptables et documents de gestion

Les documents suivants doivent être conservés :

- livres comptables (livre-journal, grand livre et livre d'inventaire). S'il s'agit de documents informatiques, les documents doivent être « identifiés, numérotés et datés dès leur établissement par des moyens offrant toute garantie en matière de preuve »,
- documents présentant les procédures et de l'organisation comptable,
- pièces justificatives, sur support papier ou sur support informatique si elles ont été établies ainsi à l'origine.

### Données informatiques

Les contribuables sont astreints à présenter les données et traitements informatiques impactant directement ou indirectement les résultats comptables et fiscaux.

L'Administration distingue les traitements des données élémentaires. Ces dernières se décomposent en :

- fichiers des écritures comptables (ensemble des enregistrements informatiques qui constituent les écritures comptables de la comptabilité générale),
- fichiers historiques de mouvements (commandes, livraisons, mouvements de stocks, factures...),
- fichiers à caractère permanent ou référentiels (plan comptable, fichiers clients, fournisseurs, tarifs, tables des codes de l'année archivée...).

Les traitements peuvent être inclus dans le périmètre. C'est le cas d'applications plus élaborées qui ne permettent pas la reconstitution directe des résultats à partir des données élémentaires, du fait de règles de gestion trop complexes et/ou du fait de l'importance du volume des données traitées.

L'entreprise peut choisir l'une des deux options suivantes ou les deux :

- Cas de règles de gestion complexes : conservation de la documentation, des données élémentaires et des résultats intermédiaires : l'enchaînement des règles de gestion est reconstitué étapes par étapes, chacune validée par les résultats intermédiaires.
- Cas de volume de données important : conservation de la documentation, des données élémentaires et des traitements intermédiaires : l'utilisation des traitements permet de s'assurer (étape par étape si les résultats intermédiaires ont été conservés) que les règles de gestion sont appliquées à la totalité des données.

Toutefois, l'Administration recommande de « conserver les versions antérieures de logiciels et de progiciels, lorsque cela sera nécessaire à la bonne compréhension des traitements aboutissant à la formation des résultats. »

## Le cadre d'application du CFCI

À cet égard, il faut souligner la difficulté de reconstituer l'environnement technique sur toute la durée de la période soumise à contrôle, surtout si celle-ci est longue du fait de l'utilisation de déficits reportables

Dans le cas d'applications suffisamment simples pour que la documentation et les données élémentaires permettent d'expliquer à l'Administration l'intégralité des résultats, l'entreprise peut se passer de conserver les traitements.

Ces exigences sont résumées ci-dessous :

	Données primaires	Traitements informatisés
définition	données brutes non enrichies ou agrégées	transformation des données élémentaires en données agrégées
exemple	commandes client, éléments justifiant la détermination d'un prix de revient, d'un stock, éléments de calcul d'une provision	
objectif du vérificateur	remonter la piste d'audit jusqu'aux données primaires	
	vérifier l'application des règles de gestion ayant abouti aux écritures comptables et leur régularité fiscale	
critères de sélection pour l'archivage	archivées systématiquement si justifient les enregistrements	<b>Applications simples :</b> présentation de la documentation, des règles fiscales, des données élémentaires et des résultats
	comptables ou déclarations fiscales	<b>Applications complexes :</b> présentation de la documentation, des règles fiscales, des données élémentaires et <b>des traitements intermédiaires</b>



## Le cadre d'application du CFCI

### • Modalités de traitement des données requis par l'Administration

Le vérificateur doit formuler par écrit les traitements des données qu'il souhaite, sur le fondement de l'article L. 47 A du L.P.F, et indiquer le délai demandé pour leur réalisation.

Les contrôles de données demandés par les vérificateurs peuvent être effectués selon trois modalités, au choix du contribuable :

1. par des agents de l'Administration fiscale sur le matériel de l'entreprise,
2. par l'entreprise sur son propre matériel, sous le contrôle de l'administration,
3. par des agents de l'Administration fiscale sur du matériel n'appartenant pas au contribuable vérifié, à partir d'extractions de données fournies par l'entreprise sur support informatique, selon les formats mentionnés au quatrième alinéa de l'article L. 47 A1 du LPF (caractères ASCII ou EBDIC, format de fichier TXT ou CSV).

L'exercice de ce choix doit se faire par écrit et peut être différent pour chaque point de contrôle.

Le choix de la première option suppose que l'entreprise soit en mesure de préserver l'intégrité de ses données et la sécurité du matériel et des logiciels. En effet, l'Administration ne garantit pas les conséquences dommageables des interventions de ses vérificateurs spécialisées. De plus, à défaut d'un contrôle d'accès suffisant, les vérificateurs peuvent être tentés d'étendre leurs investigations au-delà des requêtes initiales. La question de la confidentialité, notamment à l'égard des données concernant de tiers, peut aussi se poser en cas d'accès direct au système d'information. En outre, l'entreprise doit mettre à disposition du vérificateur l'environnement informatique nécessaire à ses investigations.

Lorsque le contribuable choisit d'effectuer lui-même tout ou partie des traitements (deuxième option), mais que ces traitements lui paraissent non réalisables en l'état, il peut choisir par écrit l'une des deux autres options ouvertes (accès laissé à l'Administration ou fourniture de fichiers), pourvu qu'il reste dans les délais impartis.

Si le contribuable souhaite que le contrôle ne soit pas effectué sur le matériel de l'entreprise (troisième option), il doit remettre au vérificateur la copie des documents, données et traitements demandés. Ces copies doivent répondre aux normes fixées par l'article L. 47 A1. Leur remise peut être réalisée sur tout support (CD, DVD, mais aussi clé USB - cf. (BOI 13 L-2-08, §§ 28 à 29).

Le vérificateur devra informer le contribuable des programmes et conditions d'exécution des contrôles réalisés sur ces données, dans le cadre d'un débat oral et contradictoire. Elle doit communiquer au contribuable, sous forme dématérialisée ou non au choix du contribuable, le résultat des traitements informatiques qui donnent lieu à des rehaussements, au plus tard lors de l'envoi de la proposition de rectification (CGI, LPF, art. L. 47 A).

L'Administration ne conserve théoriquement aucune reproduction des copies de documents qui ont été transmis (cependant, elle ne met pas en œuvre de moyens garantissant le respect de cette obligation).

## Le cadre d'application du CFCI

Les PME (en dessous des seuils du régime réel simplifié d'imposition) bénéficient d'une limitation du délai de vérification à 3 mois. Cependant, le temps nécessaire à la mise en oeuvre des traitements informatiques est exclu de ce délai (CGI, LPF, art. L. 52).

Tableau récapitulatif du contenu de l'article L. 47 A sur les modalités du contrôle :

Modalités de contrôle	Qui effectue les traitements	Comment	Contraintes pour les entreprises	Contraintes pour les administrations
1re modalité	Les vérificateurs, généraux ou spécialisés	Sur le matériel de l'entreprise.	Mettre à la disposition du vérificateur un environnement informatique adapté ; Préserver l'intégrité des données et la sécurité du matériel.	Communiquer le nom et l'adresse du vérificateur spécialisé.
2e modalité	Le contribuable, sous le contrôle du vérificateur	Sur le matériel de l'entreprise.	En cas d'impossibilité de répondre positivement aux demandes du vérificateur, recours aux modalités 1 ou 3.	Rédaction d'un cahier des charges définissant les contrôles demandés par les vérificateurs (nature des travaux, délais de réalisation)
3e modalité	Les vérificateurs	Sur un matériel n'appartenant pas à l'entreprise.	- Remettre les copies des documents, données et traitements sous leur forme originale (papier, informatique) ; - En cas de contestation, l'entreprise doit transmettre à nouveau une copie des documents, données et traitements.	- Communiquer les moyens mis en oeuvre pour exploiter les copies et procéder au contrôle des éléments de la déclaration ; - Restituer les copies avant la mise en recouvrement.

### V. Conséquences de la réglementation pour l'entreprise

#### • Principaux chantiers à initier

On peut classer les tâches à entreprendre pour répondre aux obligations CFCI selon les chantiers suivants :

- définition du périmètre potentiellement contrôlable dans le cadre d'un CFCI,
- description du système d'information et de l'organisation comptable,
- définition du plan d'archivage et mis en œuvre de l'archivage probant des documents, données et traitement,
- tests d'extraction visant à s'assurer de restitution des données,
- vérification du respect des règles de tenue des comptabilités informatisées et de la piste d'audit à travers le système d'information,
- analyse de la conformité réglementaire des règles de gestion paramétrées et contrôle de leur application par le système.

#### • Retour d'expérience et difficultés pratiques

Il s'avère fréquent que les entreprises méconnaissent ou minimisent les contraintes liées au CFCI. De sorte que lorsqu'elles en prennent conscience (parfois trop tardivement parce qu'un contrôle leur a été signifié), l'ampleur des travaux de mise en conformité paraît quasi-insurmontable au regard des délais impartis. Il convient cependant de définir des priorités à partir d'une hiérarchisation des risques.

Rares sont actuellement les entreprises qui respectent à 100 % les obligations CFCI, y compris dans les grands groupes internationaux. Ambitionner d'obtenir une conformité totale peut conduire à un échec, faute d'avoir fixé des objectifs atteignables. Une démarche de mise à niveau méthodique et progressive, proportionnée aux moyens de la société concernée, par paliers successifs, plaidera en faveur du contribuable.

À l'inverse, si les manquements relevés lors d'un précédent contrôle n'ont pas disparu au retour des vérificateurs, les probabilités de sanctions deviennent fortes.

Les difficultés liées à l'archivage sont aussi courantes. La confusion entre archivage et sauvegarde est la première d'entre elles.

Le maintien en ligne pour consultation d'une copie des bases de données des ERP pour les exercices clos est parfois présenté par les services informatiques internes comme une possible réponse aux exigences d'archivage. Or, un tel choix ne permet pas nécessairement de garantir l'intégrité et la valeur probante des données et traitements.

Ce choix peut de plus s'avérer coûteux, dans la mesure où il requiert le maintien de serveurs et de licences dédiés.

Il rend l'entreprise dépendante du maintien des matériels et systèmes d'exploitation. Cela peut se révéler problématique en cas d'obsolescence de ces derniers ou d'arrêt des supports et des tierces maintenances. Enfin, il ne garantit pas la restitution des données en format non propriétaire.

Par ailleurs, le stockage en réseau ne garantit aucunement la pérennité du support, ni l'authentification des données (absence d'altération et date certaine).

Selon l'instruction de 2006, les documents, données et traitements soumis au droit de contrôle de l'Administration et détenus par des tiers, doivent être accessibles sur le territoire national, en cas de contrôle, quel que soit le lieu habituel de détention (à l'étranger notamment). Or, les contrats d'infogérance ne prennent pas toujours en compte cet aspect. De surcroît, les assujettis à la TVA ne peuvent stocker les factures transmises par voie électronique dans un pays non lié à la France par une convention prévoyant, d'une part une assistance mutuelle, et d'autre part un droit d'accès en ligne, de téléchargement et d'utilisation des données.

Pour ces raisons, une grande prudence est donc conseillée à l'égard des offres d'ERP en mode SaaS. Il semble en effet difficile d'avoir la garantie absolue que le stockage des données respecte les règles décrites ci-dessus. De nombreuses interrogations se posent aussi quant à la documentation et à l'archivage.

L'informatique n'est plus la tour d'ivoire des années passées. En effet, les services informatiques ont su mettre en place des centres de compétences où les compétences informatiques sont complétées par des compétences métiers. Les Directions informatiques disposent donc de personnels connaissant dans le détail les systèmes comptables, le contrôle de gestion, et les autres services opérationnels comme les ventes ou les achats.

Par ailleurs, les directions informatiques font l'objet d'audits multiples, réguliers, et divers.

Les informaticiens et la DSI sont donc avec raison confiants dans leurs connaissances métiers, ce d'autant que les évolutions des systèmes d'informations intègrent souvent des validations par les directions métiers.

La DSI et ses équipes sont également confiantes dans la compliance, puisqu'ils consacrent une part importante de leur temps à répondre à des audits.

Cette confiance peut cependant s'avérer dangereuse.

Ainsi, l'édition d'une facture client correspond à une mise en page réalisée par un informaticien (en général junior), et validée par le métier, c'est-à-dire par la direction commerciale. Or, par construction, une direction commerciale n'est pas censée avoir de compétence juridique ou fiscale.

En conséquence, des sociétés réputées oublient parfois sur leurs factures des mentions pourtant obligatoires (pour rappel, cela peut coûter à l'entreprise 15 euros par information manquante par facture ou ligne de facture sur la période auditée). La plupart du temps, les seules compétences juridiques des Directions informatiques concernent le droit des contrats avec les prestataires. Le fiscaliste, lorsqu'il existe, n'a souvent jamais été impliqué dans le projet de mise en place de l'ERP. Les échanges entre fiscalistes, comptables et informaticiens sont indispensables afin de s'assurer d'une mutuelle compréhension des enjeux.

Or, l'absence de communication entre ces acteurs est fréquente, même dans les plus prestigieuses sociétés du CAC40.

Voici d'autres exemples de difficultés rencontrées :

- l'absence d'archivage des pièces justificatives dématérialisées,
- l'absence d'archivage à valeur probante des livres comptables légaux,
- l'absence de manuel décrivant l'organisation et les processus comptables,
- l'existence d'autorisations ou de transactions rendant possible la modification des écritures après clôtures, dont on ne plus garantir de ce fait l'intangibilité,
- l'écrasement des traces de modifications des paramètres, à l'occasion d'opérations spéciales de maintenance technique,
- l'impossibilité d'extraire les données archivées dans les formats et/ou le temps requis pour le contrôle,
- la fusion de systèmes assortie de transcodage, qui supprime le chemin de révision,
- la migration de systèmes non assortie d'archivage à valeur fiscale,
- la fusion de sociétés (ou d'organisations) au cours desquelles les exigences du CFCI ne sont pas gérées,
- l'incapacité à rejouer les traitements.

### • Contraintes de gestion

Souligner que les systèmes d'information comptables et de gestion évoluent en permanence dans les entreprises constitue un lieu commun. Néanmoins, même à périmètre constant (pas de changement dans l'architecture et les logiciels utilisés), toute société y est confrontée.

En effet, une évolution de la législation entraîne fréquemment des modifications de paramétrage du SI (par exemple le paquet TVA 2010 a conduit à revoir les tables de codification des taux de TVA dans les ERP et logiciels comptables). Plus généralement, l'activité commerciale et industrielle, les choix stratégiques, les modifications d'organisation induisent des changements dans les SI.

La documentation, l'archivage doivent être actualisés pour tenir compte de ce contexte mouvant. Choisir de répondre aux obligations par à-coups successifs en réalisant un effort de mise en conformité avec la réglementation tous les 3 ou 4 exercices s'avère dangereux et contre-productif.

En effet, le retard accumulé risque d'être impossible à rattraper et conduire à des impasses en termes de valeur probante. L'Administration considère désormais qu'elle a suffisamment averti les entreprises de ses intentions d'appliquer de plus en plus rigoureusement la réglementation du CFCI. La « période de rodage » aux instructions de 2006 et 2008 est terminée pour les vérificateurs, mais aussi pour les contribuables.

Dès lors, la question clef paraît être de construire une démarche de mise en conformité, qui garantisse la pérennité des travaux entrepris.

Pour capitaliser les efforts déployés, pour documenter le SI et les règles de gestion, les processus comptables, et pour identifier les données et traitements à archiver, l'utilisation d'outils de cartographie du SI et des processus et de gestion documentaire est fortement recommandée.



## CONTRÔLE FISCAL INFORMATISÉ

ALTEXIS est une société d'avocats indépendante qui offre à ses clients français et étrangers un conseil fiscal global à forte valeur ajoutée.

ALTEXIS a développé un pôle de compétence spécifique en matière de fiscalité informatisée et intervient aux côtés des entreprises pour définir et mettre en place leur stratégie.

Au travers de son partenariat avec INCIVO, ALTEXIS est en mesure d'offrir une prestation transversale couvrant l'ensemble des aspects de la fiscalité informatisée.

Forte de son alliance avec un réseau international de fiscalistes présent dans 90 pays, ALTEXIS accompagne ses clients tant en France qu'à l'international.

### OFFRE ALTEXIS

L'importance du Système Informatique dans la gestion fiscale de l'entreprise a conduit ALTEXIS à développer **E-Fiscalité plus®** une offre globale en matière de fiscalité informatisée :

- > Contrôle fiscal informatisé
- > Tableau de bord fiscal
- > Intégrité des traitements fiscaux informatisés (TVA, Crédit d'Impôt Recherche, Prix de transfert, Sous-capitalisation, Retenues à la source, etc...)
- > Documentation légale des comptabilités informatisées
- > Archivage fiscal à valeur probante

**Votre contact :**  
Vincent Grandil Avocat fiscaliste - Associé  
vincent.grandil@altexisnet.com



57 avenue de Villiers - 75017 PARIS  
Tel: +33 (0)1 42 27 05 38  
www.altexis.fr

# La préparation du CFCI

## I. Méthodologie proposée : les grandes étapes

Lors d'un CFCI, la démarche des BVCI ou des vérificateurs comporte généralement trois phases bien distinctes :

- 1) la consultation de la comptabilité
- 2) l'audit du système d'information de l'entreprise, qui se décompose ainsi :
  - compréhension du fonctionnement du système d'information
  - respect des obligations comptables
  - respect du niveau de conservation
  - existence et analyse des procédures de contrôle interne en place
  - approche risque avec définition des zones à risque et de seuils de matérialité
- 3) la mise en œuvre de traitements informatiques à partir des risques identifiés

Afin de se préparer à ce contrôle, l'entreprise devra accomplir les tâches suivantes :

- documenter le système d'information
- rédiger un document présentant l'organisation comptable et les processus comptables
- s'assurer du respect des règles de tenue de la comptabilité informatisée
- valider la continuité de la piste d'audit à travers le système d'information
- organiser l'archivage des documents comptables légaux
- préparer et mettre en œuvre le plan d'archivage des données et traitements
- réaliser des tests d'extraction et des contrôles des données

Ces travaux et documents doivent être actualisés pour chaque exercice. Il importe donc d'utiliser une méthode permettant de gagner du temps et de la productivité.

On rencontre parfois chez certains dirigeants l'idée selon laquelle l'entreprise pourrait se contenter d'engager une telle démarche une fois tous les 3 ou 4 ans, de manière à limiter les coûts engagés pour être en conformité avec la réglementation des CFCI. Ceci d'autant plus que ces coûts, générés par des contraintes réglementaires, seraient improductifs. Cette réflexion provient de l'idée selon laquelle un contrôle surviendrait en moyenne statistiquement tous les 3 ou 4 ans.

Cette approche constitue une dangereuse erreur :

- à supposer que l'archivage des données soit correctement réalisé, la non-conformité aux exigences de documentation est quasi certaine, faute de mise à jour. Rares sont les systèmes d'information et même les processus comptables qui n'évoluent pas, du moins à moyen terme.

- L'importance des sanctions encourues en cas de manquement devrait conduire aux enjeux consécutifs à une telle prise de risque.
- L'Administration a annoncé qu'elle procéderait à des contrôles plus ciblés, mais aussi plus fréquents.
- La longueur des délais de conservation, de plus extensibles du fait de l'utilisation des reports déficitaires, réduit les chances d'échapper à un contrôle du fait de la prescription.
- En terme de coûts, la constitution d'une documentation conforme après 3 à 4 ans sans actualisation s'avère nettement plus élevée qu'une démarche de mise à jour en continu.
- Une telle approche ne permet pas d'obtenir un quelconque retour sur investissement.

### • Nécessité d'anticiper les contrôles

On ne saurait trop insister sur la nécessité d'anticiper les CFCI. Les non conformités fiscales et/ou comptables ou les insuffisances d'organisation ou d'outils sont la plupart du temps irrémédiables lorsqu'elles sont découvertes à l'occasion du contrôle par les vérificateurs. Le contrôle se gagne bien avant la réception de l'avis de vérification.

Or, les domaines de compétences et les fonctions concernées par un CFCI sont très larges : comptabilité et fiscalité, informatique, mais aussi juridique, d'archivage, de contrôle interne. De plus, tous les processus qui concourent à la formation des comptes sont concernés.

Définir le périmètre CFCI, construire la documentation informatique et comptable, arrêter le plan d'archivage et le réaliser, valider la piste d'audit constituent autant de chantiers transversaux. De même, l'identification et la formalisation des règles de gestion ne peuvent se faire sans une coopération étroite avec les métiers de l'entreprise. L'informatique, le comptable et le fiscaliste sont nécessairement conduits à travailler de concert dans le cadre d'un contrôle de comptabilité informatisé.

Il est donc nécessaire de constituer une équipe pluridisciplinaire pour anticiper le contrôle. L'entreprise pourra aussi utilement impliquer experts-comptables, commissaires aux comptes, avocats fiscalistes.

Une démarche efficace consiste à fonctionner en mode projet, pour lequel un responsable doit être désigné. Ceci d'autant plus que l'Administration sait coordonner efficacement compétences fiscales et informatiques.

Par ailleurs, il ne faut pas sous-estimer le temps nécessaire pour préparer un CFCI. Outre un audit de conformité, la réalisation de contrôles sur les données permet d'anticiper les demandes de traitement des vérificateurs. En cas d'erreurs révélées par ces contrôles, l'entreprise peut les corriger pour l'avenir et les régulariser pour le passé. Ces audits et contrôles devront être renouvelés périodiquement pour tenir compte des évolutions de l'entreprise et de son système d'information.

Nombreux sont les motifs de changement dans l'organisation et le fonctionnement d'une entreprise qui peuvent impacter le système d'information et les processus comptables :

- délocalisation ou externalisation de la comptabilité et/ou de l'informatique,
- restructurations, cessions ou abandon d'activités, acquisitions, fusions, scissions,

- évolution des matériels et logiciels, voire migration complète de système.

### - Information des responsables concernés sur les objectifs de la démarche

Il s'agit de faire prendre conscience des obligations fiscales et de leurs conséquences pour l'entreprise, mais aussi pour les personnes.

Cette action de sensibilisation pourra être entreprise par la Direction Financière et/ou la Direction Fiscale et visera les dirigeants, mais aussi les principales directions fonctionnelles.

On insistera sur les enjeux en termes de sanctions, sur les risques pénaux et sur les possibles mises en cause des dirigeants au titre de leur responsabilité civile.

La démarche de préparation au CFCI rejoint celles qui peuvent avoir été mise en œuvre par ailleurs au sein de l'entreprise en matière de contrôle interne, de maîtrise des risques, d'urbanisation des systèmes d'information, de certification qualité, d'organisation de l'archivage, de pérennisation des savoir-faire, d'amélioration des processus, d'auditabilité.

Lors de la réalisation d'un grand projet, le personnel se pose généralement la question suivante : « je gagne quoi à ce changement ? » La levée des freins éventuels repose en partie sur les réponses apportées à cette question.

La démarche de préparation au CFCI permettra à chacune des directions ou fonctions impliquées d'en tirer des bénéfices métier.

### *Document de présentation à usage du personnel concerné*

Les risques spécifiques liés au contrôle fiscal des comptabilités informatisées sont très souvent méconnus d'un grand nombre d'acteurs de l'entreprise qui interviennent directement ou indirectement dans l'établissement des résultats comptables et fiscaux.

Une note d'information signée ou validée par la Direction Générale pourrait résumer les obligations légales relatives au CFCI résumées en quelques mots clés :

- objectif des contrôles : justifier a posteriori les résultats déclarés,
- sanctions encourues,
- piste d'audit et fiabilité comptable,
- conservation des données,
- archivage et restitution des données,
- cartographie des systèmes,
- documentation,

- importance de la conservation des informations,
- nécessaire implication de tous les services concernés.

Il s'agit d'énoncer ce qu'on va faire, et ce quoi l'on va aboutir. La communication doit de plus se poursuivre tout au long de l'avancement du projet.

### - Composition du groupe de travail

L'équipe projet doit être pluridisciplinaire et comporter des représentants de l'ensemble des services impliqués dans les processus d'établissement des résultats comptables et fiscaux. Son bon fonctionnement repose sur la mobilisation des fonctions comptable, fiscale, informatique et technique.

Les principales attributions de ce groupe de travail sont les suivantes :

- s'assurer de la conformité des comptabilités informatisées à la législation fiscale et du bon déroulement des procédures de conservation des données,
- valider la cartographie fiscale des systèmes informatiques,
- participer à la veille CFCI pour les nouveaux projets,
- identifier et demander les ressources nécessaires pour effectuer les travaux CFCI (identification des données, documentation...),
- définir et planifier les plans d'action nécessaires à la mise en conformité fiscale de l'entreprise vis-à-vis des CFCI sur la base des informations qui lui sont remontées,
- contrôler la qualité, l'homogénéité et le contenu des travaux de préparation,
- définir des axes prioritaires de travail en fonction des risques fiscaux encourus,
- proposer les budgets correspondants,
- planifier et suivre les tâches à réaliser, intervenants, durée prévue, échéance,
- piloter des simulations de traitements susceptibles d'être demandées par l'Administration et valider les procédures de rechargement des archives,
- déterminer le choix des modalités de traitement des demandes lors du CFCI.

### *Membres du groupe de travail*

#### - Direction financière / Direction comptable

Selon la taille de l'entreprise, le DAF ou le responsable comptable interviendront dans l'élaboration de la cartographie générale des systèmes. Ils sont à même d'identifier la source d'alimentation des comptes : interface permettant de déterminer le système de gestion amont, écritures manuelles enregistrées à partir de fichiers (tableur, base de données, document Word...) transmis par les différents services participants à l'arrêté des comptes.

#### - Direction fiscale

La direction fiscale interviendra plus particulièrement dans la qualification et la validation des données fiscalement sensibles. Elle aidera à évaluer les risques fiscaux et leurs incidences financières, en fonction desquels elle suggérera des arbitrages.

#### - DSI

Elle interviendra dans la réalisation et mise à jour de la documentation du système d'information. La DSI jouera aussi un rôle moteur dans l'organisation technique de l'archivage des données et l'organisation de la traçabilité des opérations dans le système d'information.

Elle proposera une procédure spéciale à mettre en œuvre lors des contrôles fiscaux pour :

- les tests,
- les demandes de traitement,
- la mise à disposition d'espace disque, de temps machine, de ressources humaines.

Elle veillera à prendre systématiquement en compte les exigences de conformité au CFCI dans la gestion des projets informatiques. Il est recommandé qu'elle désigne en son sein un interlocuteur ayant la légitimité interne pour assurer l'interface entre les spécialistes techniques et l'équipe projet.

#### - Direction juridique

Le responsable des questions juridiques interviendra dans le choix des délais de conservations, pour que soient prises en compte les contraintes de droit commercial et d'éventuels contentieux. Il apportera ses compétences dans la négociation auprès des sous-traitants (insertion de clauses contractuelles liées aux contraintes CFCI).

#### - Autres directions ou fonctions

En fonction des particularités propres à l'activité et à l'organisation de l'entreprise, d'autres directions ou fonctions peuvent participer au groupe de travail. Il peut ainsi être nécessaire d'impliquer les directions techniques métier, afin de prendre en compte les spécificités liées à l'activité (par exemple banque et assurance, télécommunications) qui peuvent imposer des contraintes particulières en matière d'archivage par exemple.

Il peut aussi être utile d'associer l'Audit Interne et/ou les responsables du Contrôle interne à la démarche. Ils ont des préoccupations proches des vérificateurs et utilisent parfois des outils de contrôle des données, comme ACL ou IDEA.

Lorsqu'un « Record Manager » (Responsable de l'Archivage des informations au sens large – papier et autres supports) existe, celui-ci doit participer à la préparation du CFCI, car il est garant de la cohérence du plan d'archivage global de l'entreprise.

### *Utilité d'un Responsable Organisation et Méthodes*

Dans les moyens et grands groupes, il peut s'avérer nécessaire de disposer de l'apport d'un Responsable Organisation et Méthodes. Son rôle consistera à rédiger les demandes des directions financières, comptables et fiscales, de façon à la traduire en expression de besoin compréhensible et utilisable par les informaticiens.

Sans être nécessairement de formation informatique, cette personne devra avoir un parcours et/ou une formation (gestion de projet par exemple) qui lui permette de faire le lien entre les métiers et l'informatique.

#### **- Définir un leader ou sponsor**

Pour mener à bien la démarche de préparation au CFCI, il faut l'appui d'un sponsor puissant, qui sera idéalement la Direction Générale (ou la Direction Financière dans les groupes importants). Ce peut être aussi, selon les organisations et les personnalités, le directeur comptable, le directeur juridique et/ou fiscal, le secrétaire général.

#### **- Fonctionner en mode projet**

Il a été souligné la nécessité d'anticiper les événements susceptibles de faire évoluer le système d'information et les processus comptables. Dans ce but et pour structurer efficacement sa préparation, l'entreprise gagnera à s'inspirer de l'organisation et des processus d'une gestion de projet type:

- mise en place d'une équipe projet, animée par un chef de projet, ainsi que d'un comité de pilotage ;
- suivi des processus types de management de projet : pilotage, gestion des délais, des coûts, de la qualité, des ressources humaines, de conduite du changement, communication.

Un diagnostic de conformité à la législation fiscale devra être entrepris.

Le comité de pilotage devra valider les points suivants :

- suivi de l'avancement du diagnostic et analyse de ses conclusions,
- définition des plans de mise en conformité
  - \*choix des ressources nécessaires
  - \*budgets
  - \*détermination des priorités
- procédures de conservation des données,

- choix des tests et simulations de traitement,
- planning de mise en conformité et arbitrage sur les priorités,
- choix du responsable de la communication avec l'Administration, limites éventuelles à apporter à cette communication, documentation remise aux vérificateurs,
- choix des modalités de traitement en cas de CFCI.

Selon l'ampleur du projet, la direction du projet est assumée par une seule personne ou d'une petite équipe, à temps plein ou à temps partiel, éventuellement assistée d'intervenants extérieurs. Le chef de projet fait partager à tous les participants les enjeux et les objectifs du projet. Sa légitimité s'appuie sur le mandat qu'il reçoit du sponsor du projet. Il y a avantage à ce que le chef de projet dispose d'une légitimité personnelle par sa bonne connaissance de l'entreprise et des principaux responsables.

Le chef de projet et/ou son équipe ont la responsabilité de faire avancer le projet, d'identifier les points de blocage, de lever les incompréhensions, de partager l'information sur l'état d'avancement, de maintenir le rythme.

L'équipe projet devra aussi identifier les parties prenantes susceptibles d'être impliquées dans la démarche de préparation, comme les éditeurs de logiciel, les prestataires d'infogérance ou de tierce maintenance applicative (TMA).

#### **Le point de vue de Pascal ORAIN, DSI France de NEXANS**

*« Le pilotage du contrôle a été assuré par le directeur comptable et fiscal France, interlocuteur privilégié du fisc. En interne, le travail a été assuré par une équipe mixte direction financière / comptabilité / DSI. Cette approche transversale a permis à la DSI de bien comprendre les requêtes avant de lancer des extractions ou reconstitutions consommatrices de temps. Je recommande vivement ce mode de fonctionnement aux entreprises visées par un contrôle informatisé ».*

#### **- Préparer la gestion du contrôle**

Le contribuable doit veiller à gérer soigneusement ses relations avec les vérificateurs. Il est ainsi essentiel désigner surtout un interlocuteur unique face aux vérificateurs, à même de coordonner les réponses et choix de l'entreprise. A priori, ce rôle devrait être réservé à un fiscaliste ou à un représentant de la direction, dont la fiscalité relève du périmètre de responsabilité (direction financière par exemple). Il n'est pas recommandé de laisser un informaticien, pur technicien peu au fait des arcanes de la procédure fiscale, seul face à un vérificateur.

Il convient aussi de choisir les correspondants internes dans les différents métiers ou fonctions susceptibles d'être sollicités pour produire de l'information par cet interlocuteur, qui coordonnera les actions en cas de CFCI.

L'entreprise devrait s'organiser de façon à ce que le temps consommé par le contrôle soit le plus réduit possible. Elle commencera ainsi par évaluer l'ampleur des tâches matérielles à accomplir pour répondre aux demandes du vérificateur.

Par ailleurs, en cas d'option pour la réalisation par les vérificateurs des traitements sur les matériels de l'entreprise, le contribuable doit essayer de fixer de façon concertée les dates de leur intervention.

Un processus de validation des demandes de traitement doit être organisé à l'avance.

Le responsable fiscal doit pouvoir analyser si ces demandes sont bien fondées au regard de la législation ou au contraire abusives. Il s'interrogera sur la recevabilité des demandes en termes de champ d'investigation, mais aussi de période visée par les contrôles.

En début de contrôle, préalablement aux traitements, certains vérificateurs formulent des demandes d'information et de communication de la documentation extrêmement détaillées. Ainsi des entreprises reçoivent parfois des demandes d'information d'une vingtaine de pages. La différence entre une demande d'information et une demande de traitement est parfois ténue.

Lorsque l'obtention d'une information nécessite de réaliser de véritables travaux de manipulations de fichiers et de calculs, parce que le système d'information ne permet pas de l'obtenir en standard, on peut défendre qu'il s'agisse en fait d'un traitement. En ce cas, le vérificateur devrait utiliser les modalités de l'article L.47 A du LPF (choix entre les trois options de traitement), qui présente des garanties de procédure pour le contribuable.

Les fiscalistes veilleront au respect de la procédure par l'Administration tout au long du contrôle. À cet égard, le Directeur de la DVNI a récemment précisé la doctrine d'emploi des BVCI. Le « BVCiste » est un vérificateur comme les autres. Il ne se contente plus de venir en appui du vérificateur général. Il a le droit de faire des demandes sur n'importe quel sujet, y compris non informatique. Officiellement, le signataire de la notification de redressement reste cependant toujours le vérificateur général.

De même, la DSI doit déterminer si ces traitements sont réalisables en interne, ou s'il faut envisager l'une des autres options offertes par l'article L. 47 du LPF. Dans ce but, elle peut avoir à réaliser des tests, ou d'utiliser du temps machine, ou bien faire appel à des ressources humaines internes, ou encore à des ressources externes.

Pour en décider elle s'interrogera sur la nature des systèmes d'information ou des applications concernées, sur la charge de travail induite, sur les moyens à mettre en œuvre et les délais nécessaires pour réaliser les traitements.

Les réponses aux demandes d'information et de traitement doivent être centralisées par l'interlocuteur unique choisi au sein de l'entreprise.

De surcroît, la DSI doit avoir mis au point une procédure de rechargement des archives ou d'extraction des données, avec des garanties suffisantes de traçabilité et d'exhaustivité.

Les modalités de recours à ces différentes options doivent avoir été organisées à l'avance, afin de s'assurer de leur efficacité dans des délais et coûts acceptables pour l'entreprise et le vérificateur. Ces différents points pourront être résumés dans une procédure à suivre en cas de CFCI.

Enfin, il est important de prévoir la réalisation de comptes-rendus internes, après chaque rencontre ou intervention du vérificateur. Ces comptes-rendus synthétiseront les différents points abordés, ceux que contestent le vérificateur, la liste des documents remis en séance, les actions à prévoir pour répondre à ses demandes.

Une synthèse générale, sous forme de retour d'expérience, permettra de préparer les futures actions de mise en conformité. Un vérificateur qui trouverait les mêmes contrôles à l'occasion d'un contrôle ultérieur ne manquerait pas de sanctionner ces insuffisances.

Ce bilan de fin de contrôle abordera notamment les thèmes suivants :

- déroulement général du CFCI,
- demandes du vérificateur,
- supports,
- traitements réalisés,
  - modalités,
  - délais,
- systèmes et applications concernés,
- questions restées sans réponse,
- redressements éventuels,
  - actions correctives,
  - réalisées,
  - à entreprendre.

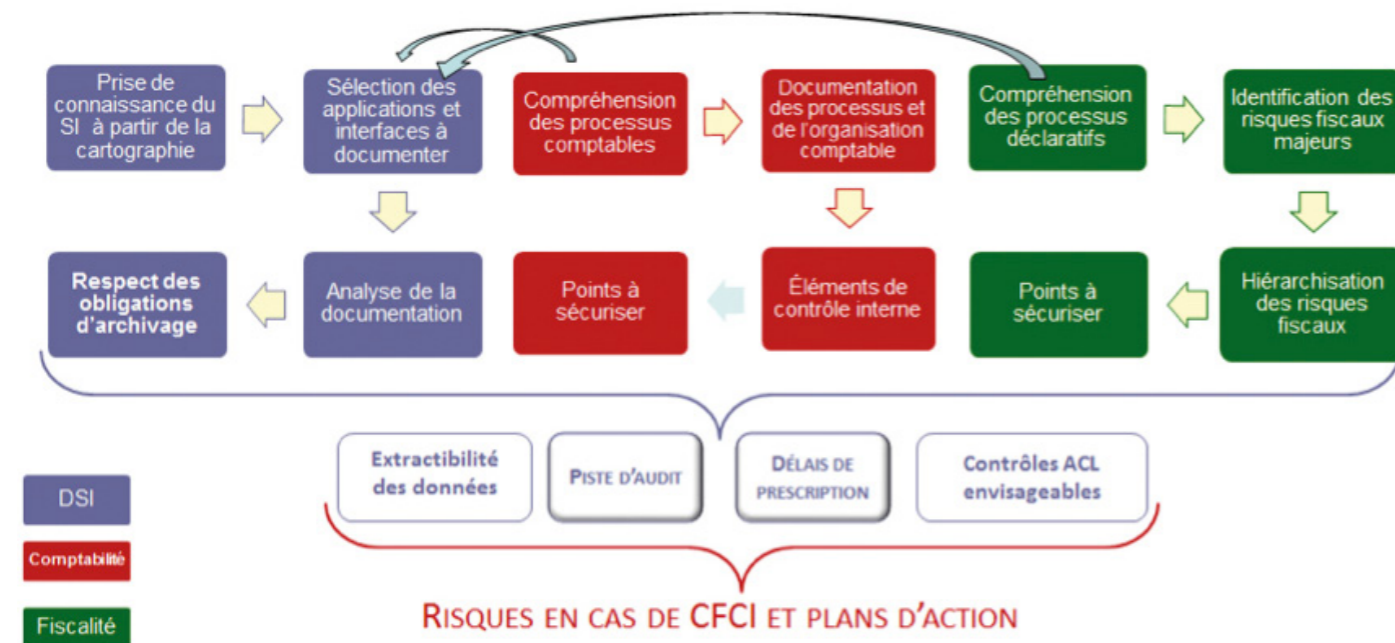
### • Diagnostic préalable

La préparation d'un CFCI commence généralement par la réalisation d'un diagnostic préalable. Celui-ci nécessite une triple approche fiscale, comptable et informatique.

Il a pour but d'identifier les principaux risques en cas de contrôle et de suggérer des priorités d'action pour une éventuelle mise en conformité.



Démarche de diagnostic



Ce diagnostic a pour objectif d'identifier les risques d'un CFCI éventuel, ainsi que les actions à entreprendre pour mettre en conformité l'entreprise.

Le diagnostic prendra aussi en compte :

- les redressements antérieurs éventuels,
- les rapports des commissaires aux comptes,
- les travaux de l'audit interne et du comité d'audit,
- les rapports sur le contrôle,
- la cartographie globale des risques, lorsqu'elle existe,
- la cartographie des processus, lorsqu'elle existe.

Il peut aussi s'inspirer des demandes d'information adressées en début de contrôle par les vérificateurs au contribuable. L'analyse portera alors sur l'existence et la possibilité de mettre à disposition ces informations dans un délai allant de quelques jours à deux semaines maximum.

### Demande d'informations faite par les vérificateurs

Les demandes d'informations adressées par les vérificateurs en préparation de leurs contrôles sont adaptées à la taille et l'activité de l'entreprise. Le but de ces demandes faites au contribuable est d'acquérir une compréhension suffisante du système d'information de façon à cibler les contrôles.

Néanmoins, les BVCI ou les vérificateurs spécialisés s'efforcent de capitaliser leur connaissance des systèmes d'information. Les informations requises se font plus nombreuses et précises. Il n'est pas rare que ces demandes atteignent une vingtaine de pages.

À titre d'exemple, voici les principaux sujets abordés dans une demande effectuée récemment auprès d'une entreprise de type ETI (Entreprise de Taille Intermédiaire) :

- informations visant le service informatique,
  - Organisation et organigramme détaillé du service informatique
  - Effectif global par qualification
- montant et répartition des coûts :
  - frais de personnels
  - investissements matériels
  - investissements logiciels
  - frais divers de fonctionnement,
- inventaire du matériel et suivi des amortissements,
- recensement des applications et interfaces (un inventaire par année vérifiée) indiquant pour chacune d'entre elles :
  - tableaux d'amortissement
  - domaine couvert : quel métier (business unit) et/ou quelle fonction support, mais aussi quelles entités juridiques
  - mode de développement (interne ou progiciel avec indication de la SSII)
  - existence d'une interface comptable
  - documentation disponible, conformément à l'instruction fiscale de 2006
  - descriptif des principaux fichiers permanents et leurs mouvements
  - descriptifs des applications et interfaces (par année vérifiée) indiquant pour chacun des principaux processus si la société utilise une application informatisée, si oui s'il s'agit d'un progiciel, de sa version, du langage utilisé et des dates de mise en service et d'arrêt.
- cartographie des réseaux (internes et externes) en indiquant les débits,
- inventaire des principaux contrats informatiques (le seuil de signification dépendant de la taille de l'entreprise),
- matériel ou logiciel en location ou crédit-bail- informations sur les prestations informatiques de toute nature supportées par l'entreprise : études, projets, éditique, prestations intragroupes,
- détail sur les interfaces EDI mises en œuvre,

- Système de facturation électronique utilisée,
- Données statistiques : principaux fournisseurs et clients, Volumétrie du dernier exercice vérifié : factures clients et fournisseurs, fichier article, références en stock et rotation, expéditions, écritures comptables
- Historisation des fichiers : donner les éléments, par application informatique, sur l'ensemble de la période vérifiée,
- Structure des principales tables de l'ERP autour duquel s'articule le système d'information, dont les codes TVA,
- Principales règles de gestion appliquées dans l'ERP,
- Structure de l'interface développée entre les progiciels,
- Lieu de stockages des données : France, UE, hors UE.

Bien que toutes les demandes d'information ne soient pas nécessairement aussi développées, il est évident que les réponses à ces questions ne s'improvisent pas. Cette liste pourra servir d'aide-mémoire pour le diagnostic.

Le vérificateur s'intéresse aussi au contrôle interne, notamment en matière comptable et au sein du système d'information et à son efficacité. Il peut d'ailleurs, dans le cas des sociétés cotées, obtenir les rapports du président du conseil d'administration et des commissaires aux comptes sur le sujet.

Il est essentiel d'effectuer un classement des applications en fonction de leur caractère plus ou moins critique dans le cadre d'un contrôle fiscal, à partir des critères suivants :

- Application centrale ou secondaire en termes de production comptable
- Niveau de risque en cas de contrôle (impôt concerné, spécificité sectorielle, enjeu financier)
- Qualité de la piste d'audit informatique de cette application

On prendra aussi en compte le coût d'obtention des informations pour définir les priorités de mise en conformité, tout en sachant que l'Administration dispose d'un droit de communication très étendu.

### *DSI*

Avec la DSI, on procédera à un inventaire des applications et des interfaces existantes pour chaque exercice non prescrit. Celles-ci seront classées selon leur incidence sur les comptes et leur sensibilité fiscale, avec l'aide des responsables de la comptabilité et de la fiscalité. La détermination du périmètre des applications est souvent difficile dans les groupes où les applications de gestion sont conçues par ligne de métier ou business unit en ignorant les frontières juridiques des sociétés et les frontières entre pays.

Il existe fréquemment des interfaces manuelles (resaisie et/ou transformation des données, souvent à l'aide d'outils de bureautique). Ces interfaces doivent être recensées et font partie de la piste d'audit. Le fait qu'intervienne une saisie manuelle pour transférer des informations d'une application vers une autre n'interrompt nullement, au sens fiscal, le lien

avec les comptes et déclarations fiscales et n'écarte pas du périmètre soumis à contrôle les applications situées en amont de cette saisie.

Le fait d'externaliser tout ou partie du système d'information, quel qu'en soit la façon (infogérance, SaaS, Cloud) n'écarte pas les applications concernées du périmètre de contrôle.

La sélection ainsi pratiquée permettra de définir les applications et interfaces appartenant au périmètre pouvant être soumis au CFCI.

Pour les applications et interfaces retenues, on examinera s'il existe une documentation à jour pour chaque exercice et pour les différentes versions des applications ayant été utilisées au cours de la période vérifiable. À cet égard, il conviendra de s'interroger sur la correspondance de cette documentation avec l'état actuel des programmes. En pratique, une procédure de gestion et de mise à jour de la documentation devra être élaborée et respectée.

De même, pour les progiciels, l'engagement pris par le fournisseur de mettre à disposition la documentation en cas de contrôle constitue un prérequis qui doit systématiquement figurer dans les cahiers des charges et les clauses contractuelles lors de l'achat d'un logiciel. Il peut être aussi utile de prévoir les modalités selon lesquelles il accepte de répondre aux éventuelles demandes d'explications de la part des vérificateurs. En effet, d'un point de vue strictement juridique, le propriétaire des droits peut parfaitement refuser de produire la documentation, et encore moins les codes sources du logiciel s'il n'a pas pris d'engagement contractuel à cet égard.

Les processus de développement, de maintenance et de mise en exploitation des logiciels doivent être aussi documentés. Ainsi, la DSI doit s'attendre à des questions sur les incidents répertoriés, les ruptures de service, les fraudes et malveillances éventuelles.

Une fois, le périmètre des applications et interfaces fixé, exercice par exercice, on validera s'il a été procédé à un archivage des données conforme aux exigences des instructions fiscales.

### *Comptabilité*

Une bonne préparation à une éventuelle vérification de comptabilité passe nécessairement par une validation des processus et procédures comptables mises en œuvre par l'entreprise.

On vérifiera donc l'existence d'une documentation sur ces sujets, ainsi que sur l'organisation comptable. Il faudra s'assurer aussi qu'elle soit à jour pour chaque exercice compris dans la période vérifiable et qu'elle ait été archivée de façon probante, puisqu'étant un document comptable légalement obligatoire, comme le grand-livre, le livre journal et le livre d'inventaire.

Une représentation graphique de ces processus en facilitera l'analyse et la documentation. De même, l'analyse devra tenir compte des éventuelles faiblesses détectées par le dispositif de contrôle et de leur incidence sur les règles de tenue des comptes.

### *Existence d'un chemin de révision*

Le contrôle à effectuer consiste à s'assurer que l'on peut reconstituer intégralement l'enchaînement des informations, ce jusqu'à la donnée primaire et la pièce justificative et inversement jusqu'à l'enregistrement comptable final ou la ligne figurant dans la déclaration fiscale. Ce contrôle peut s'avérer difficile à mettre en œuvre dans un SI complexe, où plusieurs applications entrent en jeu, avec des interfaces les liant et des traitements comprenant des algorithmes sophistiqués. Des agrégations de données en provenance de plusieurs applications peuvent rendre parfois impossible la reconstitution de la piste d'audit. Il faut vérifier que toute donnée agrégée peut être explicitée (décomposition entre donnée entrée, traitée et résultat produit) ou reconstituée, pour n'importe quel exercice social non prescrit et quel que soit l'environnement informatique d'origine.

Cette question mérite une attention particulière, car l'exigence d'un chemin de révision continu peut aussi concerner des données et applications que l'on n'identifierait pas spontanément. Par exemple, les très grandes entreprises réalisent de plus en plus l'intégralité de leur reporting dans un data warehouse, plutôt que dans l'ERP. Ce data warehouse est parfois le seul système où certaines analyses sont réalisables, ce qui l'inclut de facto dans le périmètre de contrôle. Or, les données échangées entre ces systèmes sont l'objet de retraitements (via un ETL par exemple), puis sont supprimées. Le risque de perte de la piste d'audit est alors réel, bien que souvent méconnu.

Cette continuité de la piste d'audit doit être aussi assurée en cas de dépôt d'une déclaration fiscale rectificative. Les changements rendus nécessaires par le dépôt d'une telle déclaration doivent de ce fait être parfaitement « identifiables ». Outre l'archivage des données lors de la première déclaration, un nouvel archivage des données doit être fait qui intègre ces changements, ou du moins qui retranscrit toutes les modifications ayant eu lieu à cette occasion. Par changement, on entend toute opération effectuée sur une écriture prise en compte dans une déclaration fiscale.

Comme évoqué ci-dessus, la piste d'audit doit permettre de faire le lien avec les pièces justificatives, qu'elles soient sur support papier ou dématérialisées. Le PCG prévoit que celles-ci doivent être classées selon un ordre défini, ce qui suppose un plan de classement et de nommage, lequel doit être présenté dans la documentation de l'organisation et des procédures comptables (PCG art. 420-3).

L'enregistrement comptable doit comprendre la date de valeur comptable, le numéro d'écriture, le journal d'origine, la référence de la pièce comptable, le numéro de compte mouvementé, le libellé de l'opération, le montant.

Il doit être possible de reconstituer :

- l'ordre chronologique des opérations,
- le cheminement ininterrompu de la pièce au document de synthèse comptable (bilan, compte de résultat),
- les soldes d'un arrêté grâce aux mouvements des postes comptables (ce qui suppose que l'application comptable les conserve, y compris les mouvements intermédiaires).

La scannerisation des pièces justificatives sur support papier, assortie ou non d'une reconnaissance de caractères, se répand progressivement, particulièrement dans les grandes entreprises, avec l'espoir de gains de productivité conséquents. Il devient possible de lier à l'écriture et de visualiser le scan de la pièce à l'origine de l'écriture. Il faut cependant s'assurer que l'on puisse retrouver aisément l'original papier d'une facture d'achat, dont la conservation reste obligatoire pour déduire la TVA, à l'aide du numéro de référence, mais aussi les bons de livraison. Concrètement archivage papier et référence de la pièce figurant dans le système doivent être liés. Or, il arrive que l'on se contente dans la pratique de référencer le scan de la facture.

En outre, la conservation et le référencement des pièces justificatives dématérialisées doivent être assurés (y compris les calculs de provision sur tableur).

Le diagnostic portera aussi sur le respect :

- de séquentialité des factures (cohérence des numérotations),
- des règles d'irréversibilité des écritures comptables validées et d'intangibilité des exercices ou périodes comptables clôturés.

En sus de l'identification des éditions comptables et la mention de leur date de création, leurs pages doivent être obligatoirement numérotées. L'élaboration des livres comptables obligatoires doit être réalisable automatiquement, avec une procédure sécurisée qui ne permet pas d'intervention de l'utilisateur visant à modifier leur contenu.

On vérifiera aussi que le système n'admet aucune date d'opérations (date système en général) antérieure à la date de la dernière clôture définitive.

Il faudra valider que les enregistrements soient effectués opération par opération (sachant cependant que les regroupements sont tolérés pour les petites opérations).

### *Enregistrement des écritures et clôture de fin de période*

Par ailleurs, il ne doit pas être possible de supprimer ou de modifier une écriture validée (passage de la saisie en mode brouillard à l'enregistrement définitif par une validation).

Tant que la validation n'a pas été effectuée, les écritures sont modifiables. Cette validation doit être faite au moins une fois par mois (conséquence de l'article 420-4 du PCG qui impose la récapitulation mensuelle des écritures des journaux dans le livre-journal).

De la même façon, l'application comptable doit comporter une procédure de clôture rendant impossible la modification des écritures après que celle-ci ait été exécutée. Le support de conservation des écritures et états comptables doit préserver de toute modification les enregistrements.

Les écritures comptables validées ne peuvent être rectifiées que par contre passation puis par enregistrement d'une nouvelle écriture dans le journal des Opérations Diverses (OD). En outre, ces opérations doivent être accompagnées de leur régularisation

Cette procédure de validation garantit le caractère définitif et donc probant du livre-journal et de la comptabilité (PCG, art. 420-5 et BOI 13 L-1-06).

À défaut, la validité et la régularité des comptes annuels peuvent être remise en cause, ce à quoi conclut aussi l'Administration fiscale face à un logiciel comptable permettant la suppression ou la modification d'une écriture validée.

Le commissaire aux comptes doit aussi en tirer les conséquences, les insuffisances du système comptable étant de nature à enlever toute force probante aux contrôles effectués par le commissaire aux comptes. Celui-ci peut être conduit à formuler une réserve dans l'expression de son opinion sur les comptes.

Ces dispositions n'ont pas un caractère de pure forme, dans la mesure où il existe encore des logiciels qui ne respectent pas pleinement ces dispositions. De plus, les permissions d'utilisation de certaines transactions, ainsi que la gestion des autorisations d'accès aux bases de données à partir desquelles sont construits les modules comptables des systèmes intégrés, doivent être particulièrement restreintes et tracées. En effet, il reste, dans certains cas, possible pour un technicien de supprimer ou de modifier directement les écritures et états au niveau de la base de données elle-même, sans passer par l'interface usuelle ou la surcouche applicative.

### *Tenue en français de la comptabilité*

La comptabilité doit être tenue en français (C.Com art. L. 123-22) et selon les règles comptables et fiscales en vigueur en France. Une comptabilité établie en normes étrangères (US GAAP par exemple) ne satisfait pas aux obligations, même si elle est assortie d'une table de correspondance avec les normes françaises.

### *Fiscalité*

Les objectifs de l'analyse consistent à :

- comprendre les processus déclaratifs,
- identifier les risques fiscaux,
- hiérarchiser ces risques fiscaux en fonction des impacts d'éventuels redressements, financiers, mais aussi en termes de responsabilité civile et pénale pour la personne morale et les dirigeants.

Ces risques fiscaux seront pondérés par l'incidence des prescriptions acquises.

### *Contrôle des données*

La réalisation de contrôles sur les données issues des applications entrant dans le périmètre permettra de vérifier l'existence et l'ampleur des manquements éventuels aux règles fiscales et de tenue des comptabilités informatisées.

Risques en cas de CFCI et plan de mise en conformité

La combinaison des insuffisances et risques détectés dans les domaines informatiques, comptables, fiscaux permettra de construire un plan d'action, assorti de priorités, pour mettre en conformité l'entreprise avec ses obligations. Les manquements qui concernent les exercices susceptibles d'être prochainement atteints par la prescription pourront être considérés comme moins prioritaires ; sauf à ce que le contribuable craigne un contrôle imminent ou que ces points aient été déjà relevés dans un précédent contrôle.

### *Spécificités en cas de migration de Systèmes d'information*

Lorsque l'entreprise a effectué une migration de système d'information ou d'application comprise dans le périmètre soumis à contrôle, elle doit veiller particulièrement aux points suivants :

- réalisation d'un archivage des données de l'ancien système, si possible dans un format permettant de relire les données indépendamment de l'environnement informatique. À défaut, en sus de l'archivage des données en format propriétaire, mais de façon probante, il faudra maintenir l'environnement correspondant de manière à pouvoir relire ces données (ce qui est parfois impossible à garantir jusqu'à ce que soit acquise la prescription). Il sera de plus nécessaire de convertir ces informations si un vérificateur demande de réaliser des traitements,
- archivage de la documentation, y compris celle relative aux règles de gestion appliquées dans l'ancien système et aux paramètres correspondants,
- archivages des états comptables édités avec l'ancien système (grands livres, livre-journal, balances),
- réalisation d'une clôture comptable avant de basculer sur le nouveau progiciel comptable, afin que la piste d'audit soit préservée.

## La préparation du CFCI

En effet, le simple transfert de la balance comptable en cours d'exercice ne permet pas de la reconstituer.

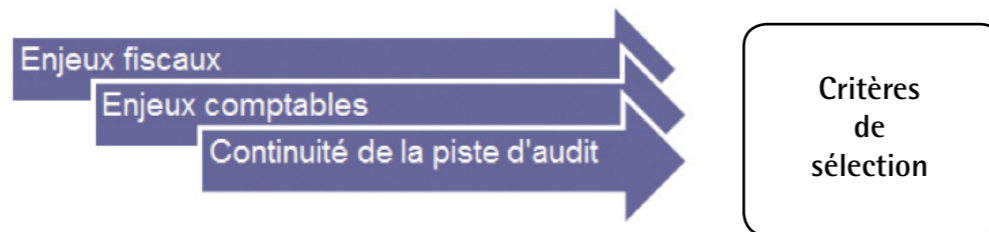
- En cas de modification du plan comptable, chaque compte existant précédemment dans l'ancien système doit posséder au moins un compte « d'accueil » dans le nouveau système.

De surcroît, il sera judicieux de pratiquer un contrôle de la qualité des données reprises à partir de l'ancien système, afin de s'assurer de leur exhaustivité.

### • Exemple de classement des applications

Les applications et interfaces peuvent être recensées dans un tableur ou une base de données dédiée.

Application	Chemin de révision CFCI	Périmètre SA X ?	Niveau de risque	Justification du niveau de risque	Impôt concerné	Métier(s)	Cycle ou poste comptable	Etat de l'application	Date mise en expl.	Date arrêt	Libellé	Observations
CAR (EU)	X	X	1	Cœur du système	Tous impôts	production		En exploitation	01/01/2002		Système intégré pour la maintenance et la comptabilité en atelier	Basé sur SAP R/3 4.6 (modules PM, PS, MM, FI et CO)
CARbis Direction Technique (FR)	X	X	1	Cœur du système	Tous impôts	production		En exploitation	01/01/2002		Système intégré pour la maintenance et la comptabilité en atelier	basé sur Oracle application
OPEN Siège (FR)	X	X	2	Cœur du système	Tous impôts	production		En exploitation	30/06/2001		Système intégré pour la comptabilité	basé sur MS Dynamics
PAST (FR)	X	X	3	Arrêt	TVA; IS	Monétique		Arrêtée	??	30/06/2007	Application de pré-processing des données télécollectées sur les stations	Outil de télécollecte des cartes bancaires L'application TETRIS joue le rôle de serveur d'autorisation



## La préparation du CFCI

Le classement des applications peut se faire par exemple sur la base des critères suivants :

1. applications obligatoirement dans le périmètre, car justifiant de façon évidente, directement ou indirectement, les résultats comptables et déclarations
2. applications nécessaires pour expliquer l'établissement du résultat comptable et fiscal, qui sont mentionnées dans la documentation de base fournie au contrôleur, mais non détaillées. On doit pouvoir cependant en donner les caractéristiques
3. applications qui ne sont pas énoncées spontanément dans la documentation, mais qui sont conservées pour le cas où le contrôleur aurait des questions (marginales dans l'explication du résultat comptable et fiscal)
4. applications qu'il n'est pas nécessaire de documenter ou d'archiver au regard des règles du CFCI, mais qui sont nécessaires en application des réglementations prix de transferts

Ce classement servira aussi à définir les applications et interfaces pour lesquelles l'archivage des données est nécessaire, tout en fixant un ordre de priorité en fonction des risques identifiés.

### Le point de vue de Christian Demesy, Chef de la Division Fiscalité, TRM

« Le recensement puis la cartographie des applications et interfaces sont devenus une procédure standard chez Total Raffinage Marketing. La classification adoptée pour ces applications repose désormais sur la base de critères proches de ceux présentés ci-dessus »

Ce travail d'identification et de classification a aussi une utilité pour l'établissement de la documentation des prix de transfert.

Pour les exercices ouverts à partir du 1er janvier 2011, les entreprises dépassant certains seuils (CA HT ou total de l'actif brut > 400 M€ ou sociétés détenues à plus de 50 %, directement ou indirectement, par une entité juridique française ou étrangère ou bien détenant une société satisfaisant à l'une des ces conditions) devront présenter au vérificateur, à la première demande, une documentation présentant la politique de prix de transfert (LPF, art. L1 et L13 et CGI, art. 39, 54 et 57).

Dans cette perspective, il sera notamment utile de cartographier les flux, mais aussi les applications concernées. En effet, à l'occasion d'un CFCI, le vérificateur pourra contrôler la réalité de l'application de la politique de prix de transfert ainsi documentée. Il pourra ainsi demander à ce que soient extraites des données du système d'information sur les transactions intragroupes réalisées par la société vérifiée sur la période contrôlée (y compris celles provenant de la comptabilité analytique).

### Le point de vue de Christian Demesy, Chef de la Division Fiscalité, TRM

« La politique de prix transfert pratiqués sur les produits et son application sont un de nos sujets prioritaires. Les obligations de mises à jour de la documentation des prix de transfert nécessitent un travail important. Nous nous aidons de la cartographie des processus et du SI et nous utilisons ACL pour identifier les flux intragroupes et valider l'application de la politique prix de transfert à travers le SI. »

On prendra garde cependant à ne pas transmettre d'informations sur d'autres sociétés du groupe qui ne soient pas dans le champ du contrôle. C'est pourquoi le contribuable a dans ce cas intérêt à réaliser lui-même les traitements demandés par le vérificateur, comme l'y autorise l'article L. 47 A, alinéa 2 du LPF. La limite dans la transmission des informations n'est toutefois pas facile à apprécier et dépend du contexte dans lequel se passe le contrôle. La bonne foi du contribuable ne doit pas pouvoir être mise en doute par l'Administration, qui pourrait sinon y voir une opposition au contrôle fiscal.

### • Élaboration de la documentation

#### Forme de la documentation et modalités de présentation

Selon l'instruction précitée, « le contribuable détermine librement la composition et les formes de la documentation présentée selon l'organisation et les moyens informatiques disponibles ». Il lui revient de construire la documentation la plus pertinente en fonction de son organisation et de ses moyens informatiques et humains.

La forme n'est pas définie : texte, cartographie, schémas, codes sources, etc. Elle sera bien souvent constituée d'une combinaison de ces différents éléments. Elle peut être organisée en dossiers sur supports papier ou à l'aide d'une base de données documentaire et/ou graphique.

Cette documentation doit être mise à jour lors de chaque exercice ainsi qu'à l'occasion des évolutions du SI. Elle doit retracer les modifications des traitements mis en œuvre, ainsi que l'historique des versions des applications utilisées et leurs dates de mises en production.

L'entreprise doit organiser le suivi des différentes mises à jour de la documentation pour chaque changement majeur ou clôture (avec une date précise pour chaque révision de son contenu). Sa conservation doit être garantie jusqu'à l'obtention de la prescription. Son accès doit être facile et elle doit pouvoir aisément exploitable.

L'entreprise choisira entre ces modalités en fonction des réponses qu'ils permettent d'apporter aux objectifs définis par l'Administration à la documentation : compréhension du système d'information et possibilité de reconstituer les données et traitements effectués.

Pour gérer leur documentation, l'équipe en charge de ce projet pourra s'inspirer utilement des normes AFNOR suivantes :

- Z 67 - 100-1 « Système d'information documentaire en ingénierie informatique » : positionnement de la documentation dans le déroulement des projets et dans la relation Client-Fournisseur ;
- Z67 - 100-2 « Management de la documentation dans un contexte d'assurance qualité » ;

Ces normes traitent en détail de la gestion rigoureuse d'une documentation, en l'abordant comme un véritable projet. Elles s'articulent autour du cycle de vie d'un document et du rôle des différents acteurs intervenant au cours de ce cycle.

### Outil pertinent : la cartographie

Plus le système d'information est complexe, plus il devient difficile de le décrire de façon compréhensible, dans un format textuel, qui de surcroît, s'avère peu commode à manipuler, dès qu'il faut documenter plusieurs applications. Les contraintes de mise à jour finissent par rendre l'exercice particulièrement ardu, voire en pratique impossible.

Le système d'information d'une entité peut se concevoir comme un ensemble :

- d'informations, qui sont des représentations partielles de faits qui intéressent l'entité;
- de traitements, qui constituent des procédés d'acquisition, de mémorisation, de transformation, de recherche, de présentation et de communication d'informations;
- de règles d'organisation, qui régissent l'exécution de traitements informationnels;
- de ressources humaines et techniques requises pour le fonctionnement du système d'information.

La cartographie des processus a été développée initialement pour répondre aux exigences de certification qualité des entreprises. Parallèlement, les besoins d'évolution des systèmes d'information ont rendu nécessaire leur représentation sous forme graphique, à l'aide de logigrammes.

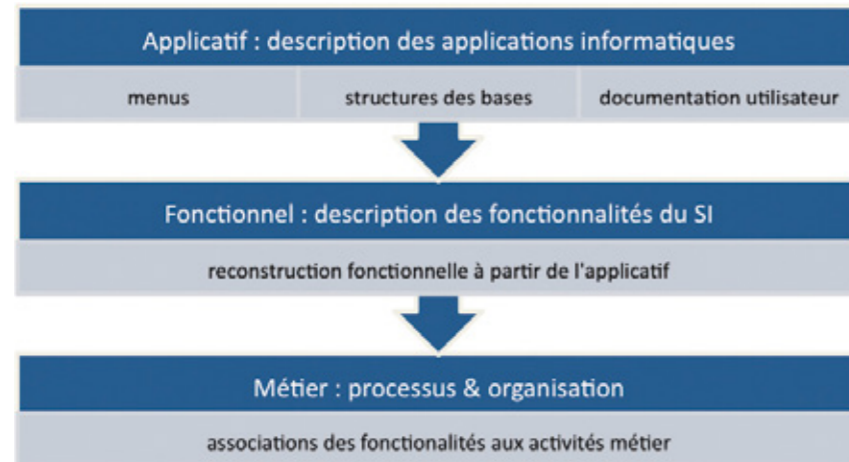
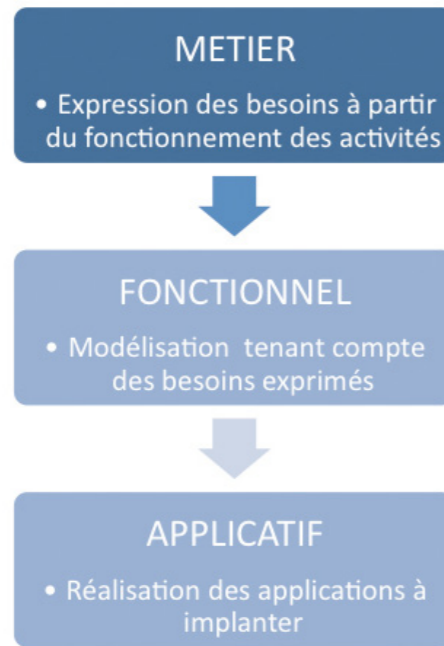
Ces représentations ont donné lieu à plusieurs types de modélisation :

- modélisation de l'entreprise pour une obtenir une vision globale (modèle systémique) ;
- modélisation de ses aspects statiques (données : entités et association interentités);
- modélisation de ses aspects dynamiques (traitements : opérations déclenchées par des événements).

Cette démarche de modélisation repose sur une approche progressive à plusieurs niveaux d'abstraction. Elle précède la conception d'un système d'information, et est indispensable pour à toute démarche d'évolution.

## La préparation du CFCI

Démarche de conception d'un SI

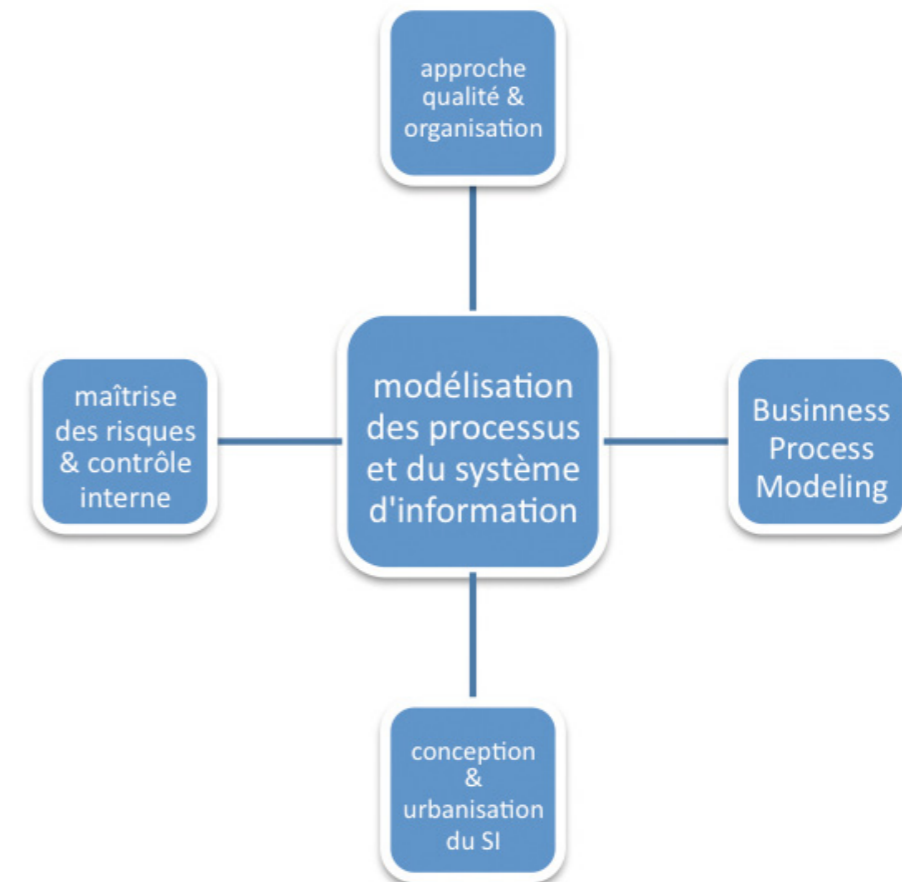


## La préparation du CFCI

En présence d'un système d'information déjà structuré et opérationnel, la démarche de cartographie consistera donc à remonter des applicatifs vers les métiers.

La représentation, sous forme de cartographie, des systèmes d'information, des processus et procédures de l'entreprise et de son organisation est désormais courante.

La préparation à une certification qualité, les processus de maîtrise des risques, la mise en œuvre d'un contrôle interne, l'optimisation et l'automatisation des processus, la conception et l'urbanisation du système d'information ont pour pré-requis la réalisation d'une cartographie des processus et du système d'information.



## La préparation du CFCI

Comprendre le fonctionnement du système d'information et connaître l'organisation des activités permet de :

- capitaliser les connaissances,
- améliorer le pilotage de l'entreprise,
- anticiper les évolutions de l'organisation et du système d'information,
- partager et diffuser ces connaissances,
- analyser les impacts des choix organisationnels et informatiques,
- contrôler les processus et les traitements appliqués,
- évaluer la performance des processus et les optimiser.

La cartographie du système d'information permet de répondre aux exigences de l'Administration fiscale, tout en permettant de pérenniser la démarche, avec de plus des gains de productivité importants pour la mise à jour et le suivi de la documentation.

Elle permet de représenter l'ensemble :

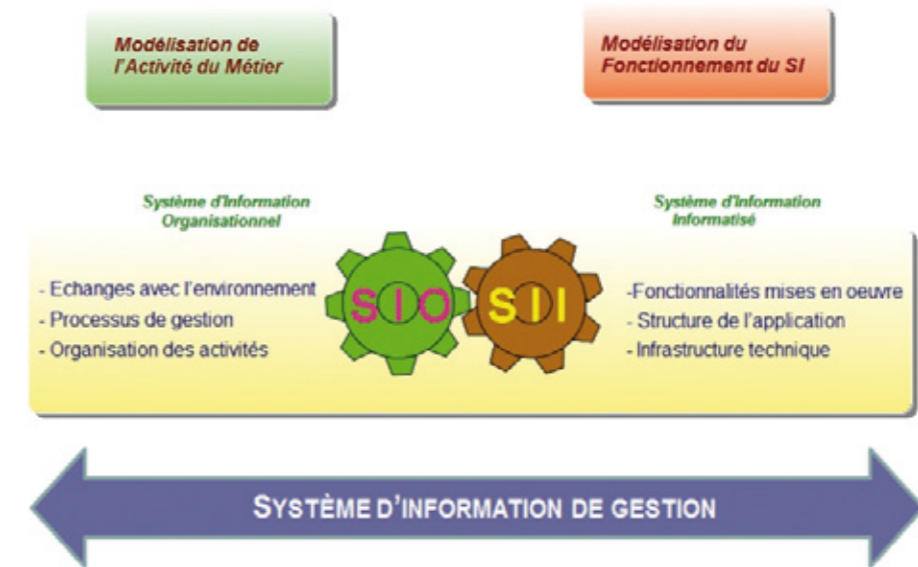
- des objets métiers,
- des fonctions,
- des informations,
- et des règles de gestion,

utilisés par les métiers et les processus mis en œuvre par une même entité organisationnelle de l'entreprise.

La modélisation du système d'information doit être réalisée en liaison étroite avec celle des activités de l'entreprise, de manière à en garantir la cohérence.

La combinaison de ces deux représentations représente le système d'information de gestion.

## La préparation du CFCI



En y ajoutant, les représentations des compétences et des risques, on forme le référentiel global de l'entreprise, lequel comprend les vues :

- processus,
- compétences,
- systèmes d'Information,
- risques.

Pour construire une cartographie, il faut répondre aux questions suivantes :

- pour quoi ? (les objectifs),
- pour qui ? (les entités ou personnes concernées),
- quoi ? comment ? (les actions à réaliser),
- avec quoi ? (les outils utilisés),
- quelle information (les informations utilisées et à produire ?),
- de qui ? vers qui ? de quoi ? vers quoi ? (la circulation de ces informations).

Ce questionnement, inspiré directement de celui proposé par le rhéteur romain Quintilien (quis, quid, ubi, quibus auxiliis, cur, quomodo, quando - qui, quoi, où, par quel moyen, pourquoi, comment, quand), fonde la gestion de projet et est à la base de toutes les modélisations, quel que soit leur utilisation (description des métiers, informatique, workflow...).



Cartographier n'est pas un travail d'imagination ou de conception, mais d'analyse et de modélisation de situations existantes. La connaissance du sujet à cartographier (métier, organisation, fonctionnel, applicatif, technique) ne peut être acquise que sur le terrain. Si elle ne résulte pas de l'expérience, le recueil de la connaissance passe au minimum par des interviews et la compilation de documents.

La réalisation des cartographies passera donc par les étapes suivantes:

- réalisation d'interviews pour compléter le recueil d'informations,
- établissement de descriptions globales et cartographies provisoires,
- validation en groupe de travail des cartographies finales.

Trois approches sont possibles pour construire les cartographies :

- l'approche déductive (ou « top-down ») qui part des processus pour aller vers les applications,
- l'approche inductive (ou « bottom-up »), qui consiste à remonter à partir de l'architecture technique,
- l'approche transversale ciblée, qui étudie un périmètre limité du système d'information pour en modéliser les dimensions (métiers, fonctionnelles, techniques).

### - Apport d'un référentiel

Un référentiel d'entreprise permet de créer de nombreux angles de vues sous forme de cartographies (Processus, SI, Risques,...). Il assure la cohérence entre vues métier et vues techniques.

La construction d'une cartographie ne se résume pas à une simple photographie, tenant office d'état des lieux. Modéliser implique d'effectuer un travail d'abstraction, de synthèse et de représentation symbolisée.

Pour réaliser ce travail, il est essentiel de s'appuyer sur un référentiel, qui gère de manière unique les objets figurés dans la cartographie. Les informations y sont représentées sous forme graphique (les modèles) et textuelle (attributs des objets et des modèles). Les relations entre 2 objets (tâche – poste de travail...) sont qualifiées. Le contenu du référentiel est adapté aux objectifs de la cartographie. Par exemple, dans le cas de la préparation au contrôle fiscal des comptabilités informatisées, en l'absence de référentiel structuré, le périmètre de la première version du référentiel à construire sera déterminé par les résultats de l'étude préalable des risques relatifs au contrôle fiscal.

Dans le contexte du contrôle fiscal des comptabilités informatisées, les dimensions « Métiers » (Processus et Organisation), « Systèmes d'information » et « Risques » sont importantes et sont traitées ci-après. En revanche, la dimension « Compétences » est relativement secondaire et ne sera donc pas abordée

Cartographier un SI ne se limite pas à une représentation graphique des différents objets le constituant. La cartographie modélise un ensemble d'objets de types divers, interreliés : des entités externes ou internes, des messages, des processus, des applications, des serveurs... Chaque objet modélisé est défini et décrit par un ensemble de caractéristiques descriptives et documentaires. Le même objet peut être présent dans plusieurs diagrammes représentant différents points de vue et degrés de détail. Chaque objet doit avoir une définition unique quel que soit le cadre de représentation.

Par exemple, la même application peut figurer :

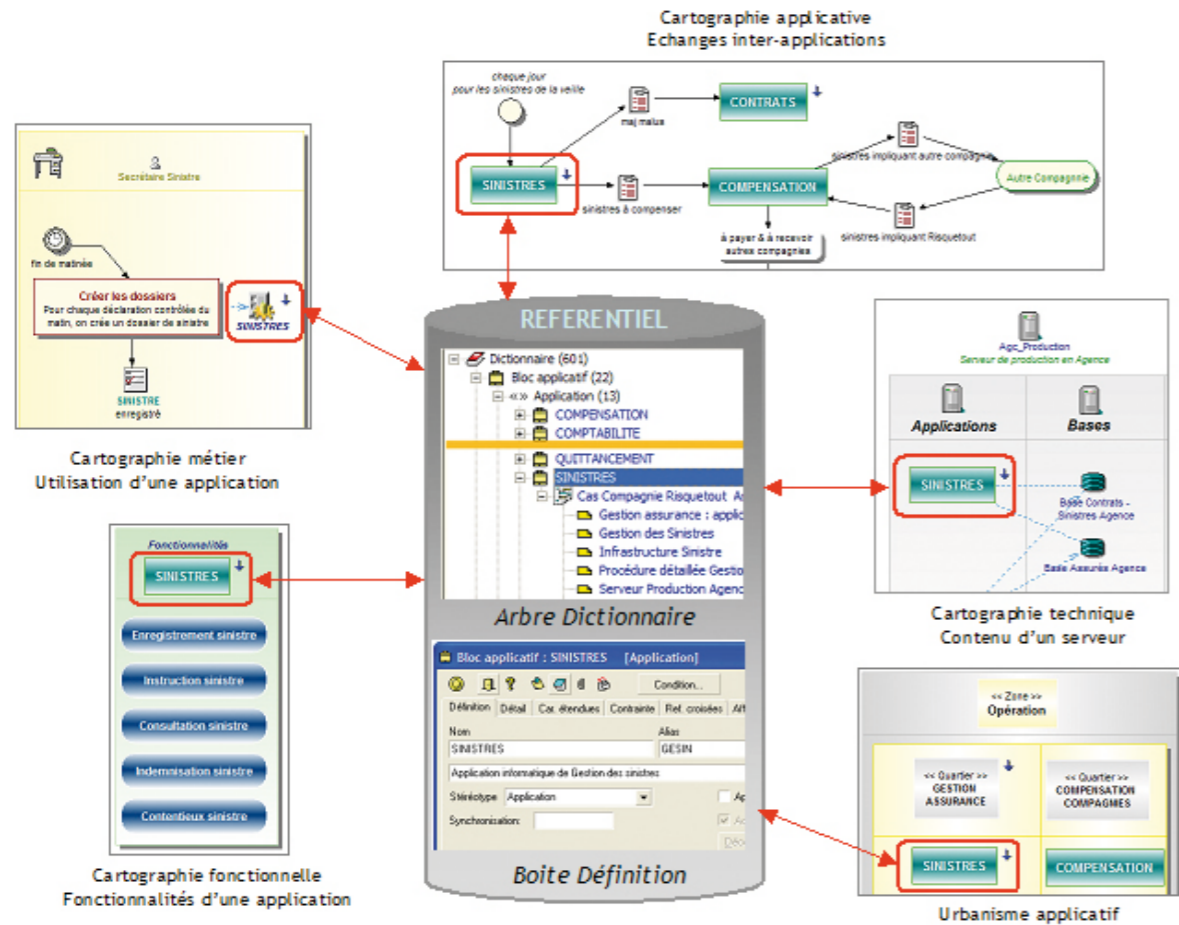
- dans une cartographie d'échanges inter-applications,
- dans une cartographie métier, utilisée par un processus,
- dans une cartographie technique, hébergée par un serveur.

La définition de cette application est unique et indépendante de sa représentation dans les diagrammes.

La présence d'un référentiel permet :

- la mémorisation de l'ensemble des objets modélisés avec leurs interrelations,
- l'unicité de nommage de ces objets avec leurs caractéristiques descriptives,
- la réutilisation des objets dans des diagrammes différents,
- la propagation instantanée des évolutions de définition des objets dans tous les diagrammes.

L'application SINISTRES, définie dans le référentiel et mise en œuvre dans différentes cartographies

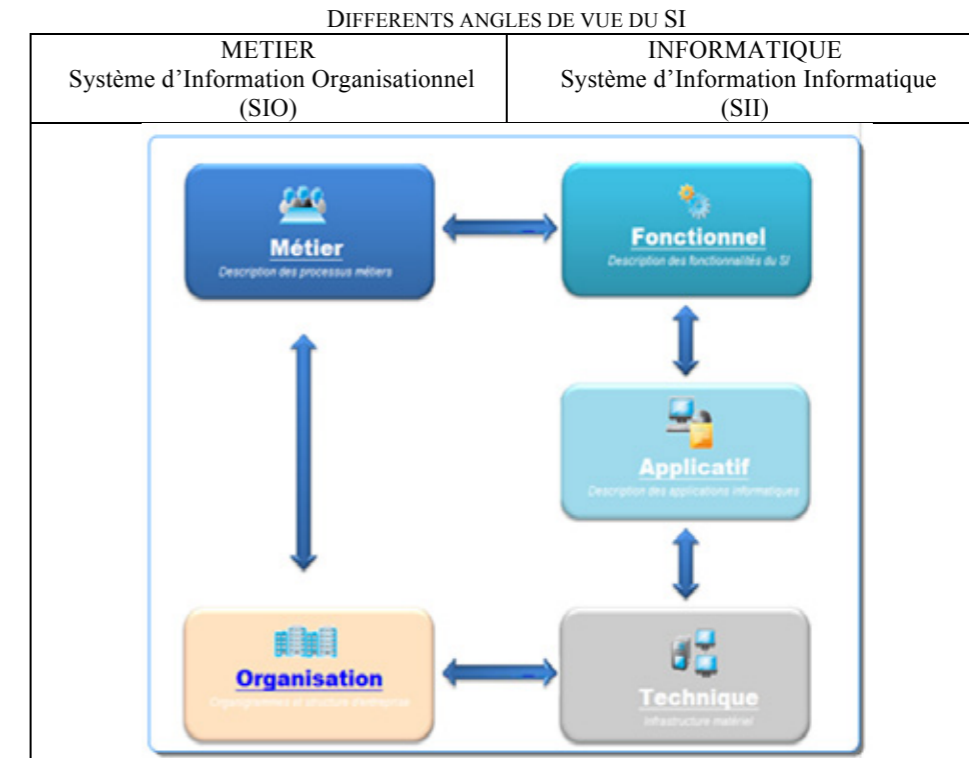


## - Différents types de cartographie

Un système d'information de gestion peut être modélisé :

- selon l'angle de vue « métiers », qui repose sur :
  - la cartographie des processus métier (des macroprocessus aux opérations détaillées),
  - la cartographie de l'organisation.
- Selon l'angle de vue informatique, lequel repose sur :
  - la cartographie fonctionnelle,
  - la cartographie technique (infrastructure),
  - la cartographie applicative.

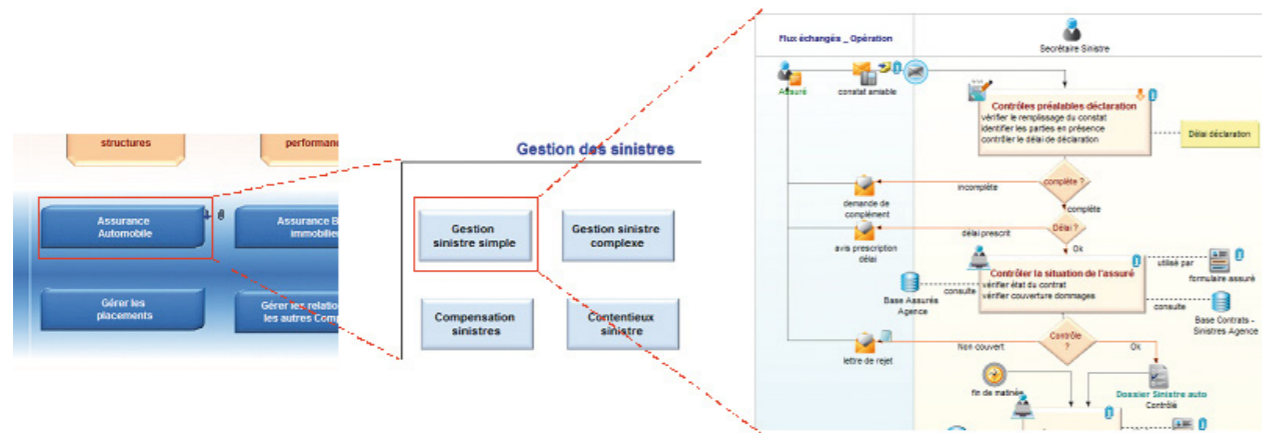
Les approches d'urbanisation des systèmes d'information sont à l'origine de cette décomposition méthodologique.



Chacune de ces cartographies peut être décomposée en plusieurs autres cartographies, qui offrent une approche différente d'un même sujet (une « grille de lecture »), en fonction d'un thème que l'on souhaite mettre en relief.

À l'instar des cartographies géographiques, on peut faire varier l'échelle de la représentation. Cette variation de l'échelle induit une variation du degré de détail et de l'étendue couverte.

Par exemple, dans la cartographie métier, on pourra passer d'une cartographie globale (grande étendue et vision macroscopique), à une cartographie de l'enchaînement des opérations composant une procédure (étendue limitée, vision détaillée).



De même, une cartographie applicative (sujet étudié : les applications informatiques du SI), peut être complétée par :

- une cartographie dynamique présentant les flux inter-applications,
- une cartographie structurelle d'une application présentant ses composants.

De la même façon, une cartographie technique (sujet étudié : l'infrastructure informatique du SI), peut concerner :

- la répartition géographique par site des matériels,
- l'interconnexion des matériels,
- le contenu de chaque serveur.

- *Cartographie du Système d'information Organisationnel (SIO) ou cartographie « métier »*

### *Cartographie des Processus et procédures*

L'ISO 9000:2000 définit ainsi le mot processus : « ensemble d'activités corrélées ou interactives qui transforme des éléments d'entrée en éléments de sortie ». C'est un ensemble d'activités organisées dans le temps, provoqué par un (ou des) événement(s) initiateur(s) et délivrant in fine un (ou des) résultat(s) précis et mesurable(s).

Un processus est généralement dédié à un objet métier associé à l'événement initiateur ou au résultat produit. Par exemple, pour le processus de gestion d'une commande, l'événement initiateur est la réception d'un bon de commande (objet métier : commande).

Au cours de son déroulement, un processus peut activer d'autres processus.

Un processus fonctionne pour et avec des acteurs externes et des acteurs internes à l'entreprise. Il met en œuvre des ressources humaines, techniques et informationnelles.

La maîtrise des processus est désormais une exigence :

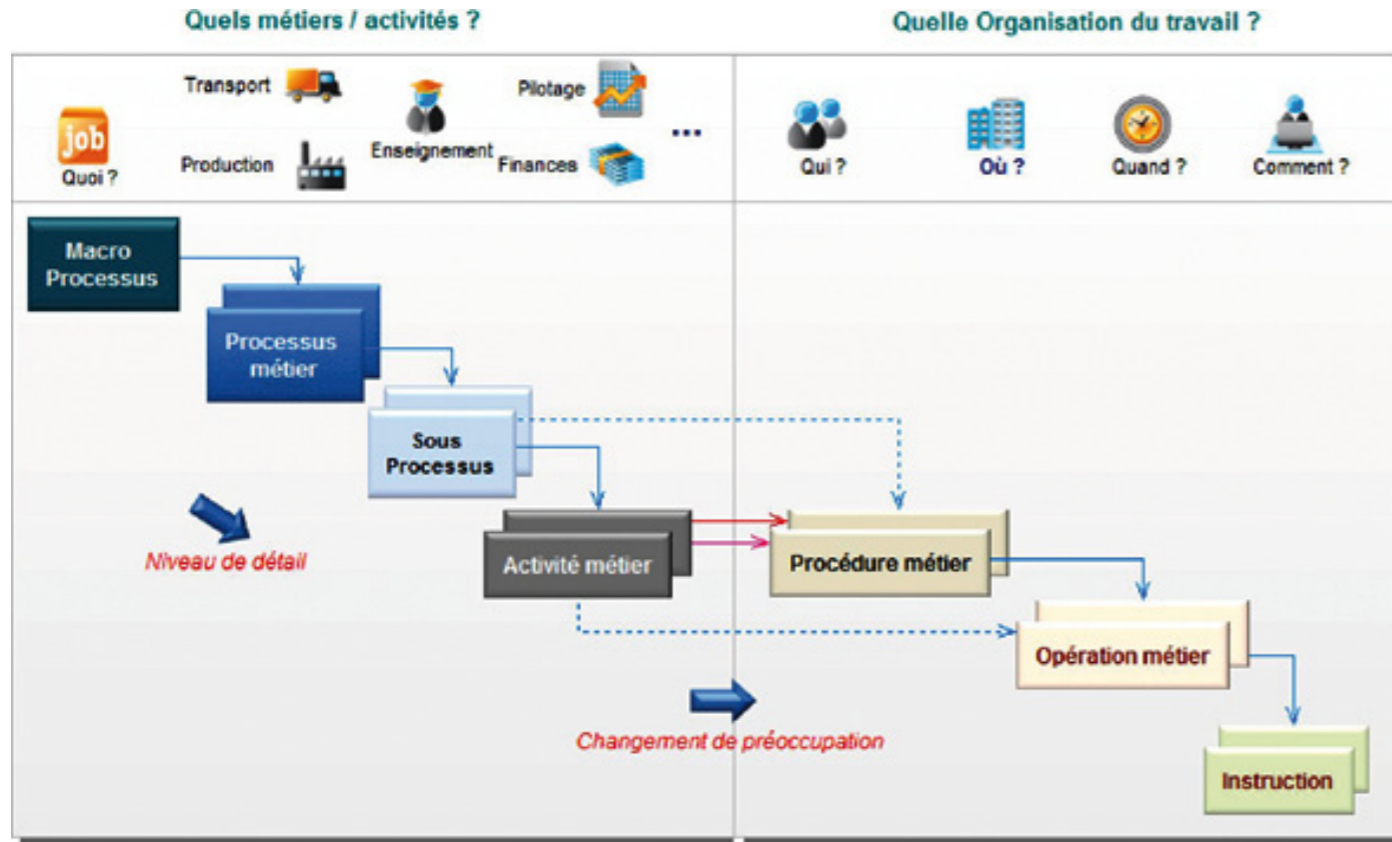
- de la démarche qualité (ISO 9001 – 2000),
- des Processus de Maîtrise des Risques et de contrôle interne rendus obligatoires par la loi de Sécurité Financière (LSF) et le Sarbanes Oxley Act.

L'approche processus est une méthode d'analyse ou de modélisation, qui consiste à décrire de façon méthodique une organisation ou une activité, généralement à l'aide d'une modélisation graphique dite « cartographie des processus ».

Il s'agit de décrire l'ensemble des conditions et des opérations logiques et de représenter les entités concernées, les actions à réaliser, les outils utilisés, les informations utilisées et à produire et leur circulation. Les processus et procédures seront modélisés sous forme de cartographies qui présentent une vision synthétique des actions et de leurs enchaînements.

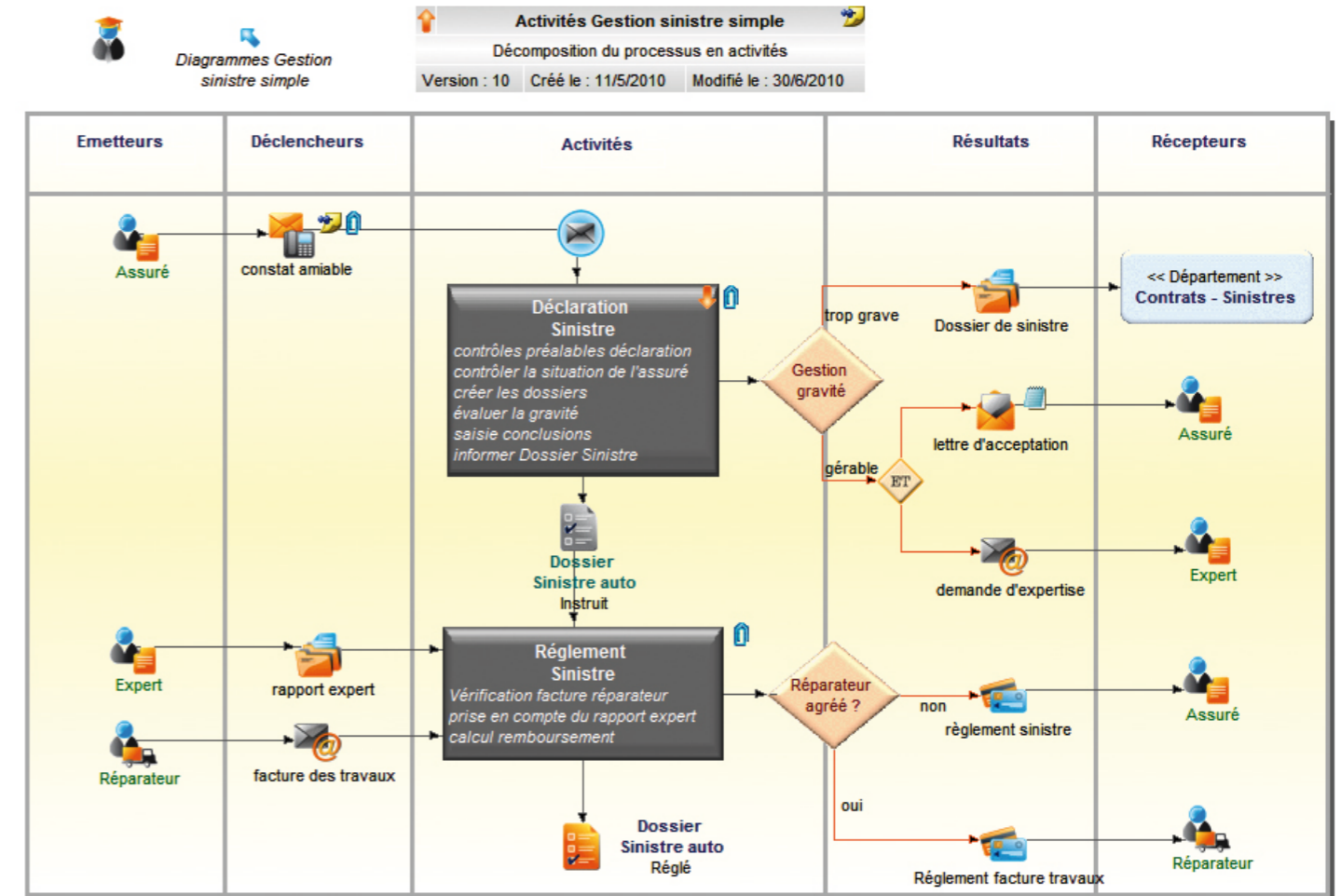
La cartographie met en œuvre une description modulaire des processus (macroprocessus décomposés en processus et sous-processus et procédures). Ainsi, une vue générale des processus peut être décomposée par macroprocessus puis processus, lesquels sont à nouveau détaillés en procédures, voire en opération puis instructions de travail, si nécessaire.

# La préparation du CFCI



Le processus ou sous-processus peut être décomposé en activités métier. La décomposition analytique reste guidée par le « quoi » et « pourquoi », sans introduire d'aspect organisationnel. La déclinaison en procédures prend en compte les différentes façons de réaliser organisationnellement les activités : « qui ? comment ? où ? » (cas où une activité comprend n procédures).

# La préparation du CFCI



Le niveau Activité est indispensable pour déterminer les fonctionnalités informatiques à développer. La procédure est le découpage en opérations permettant de réaliser le résultat de l'activité, laquelle exprime le « quoi ». La procédure est le « qui, où, quand, comment » on réalise le « quoi » exprimé par l'activité) Cependant, dans le cas où il n'y pas de variantes (1 activité --> 1 procédure), il y a équivalence des concepts et ils deviennent confondus dans la pratique.

Chaque procédure est ensuite décomposée en une succession d'opérations décrivant la procédure. Une cartographie de procédures sert à représenter les différentes façons de réaliser les activités en fonction de choix organisationnels (qui, où, quand, comment, ...).

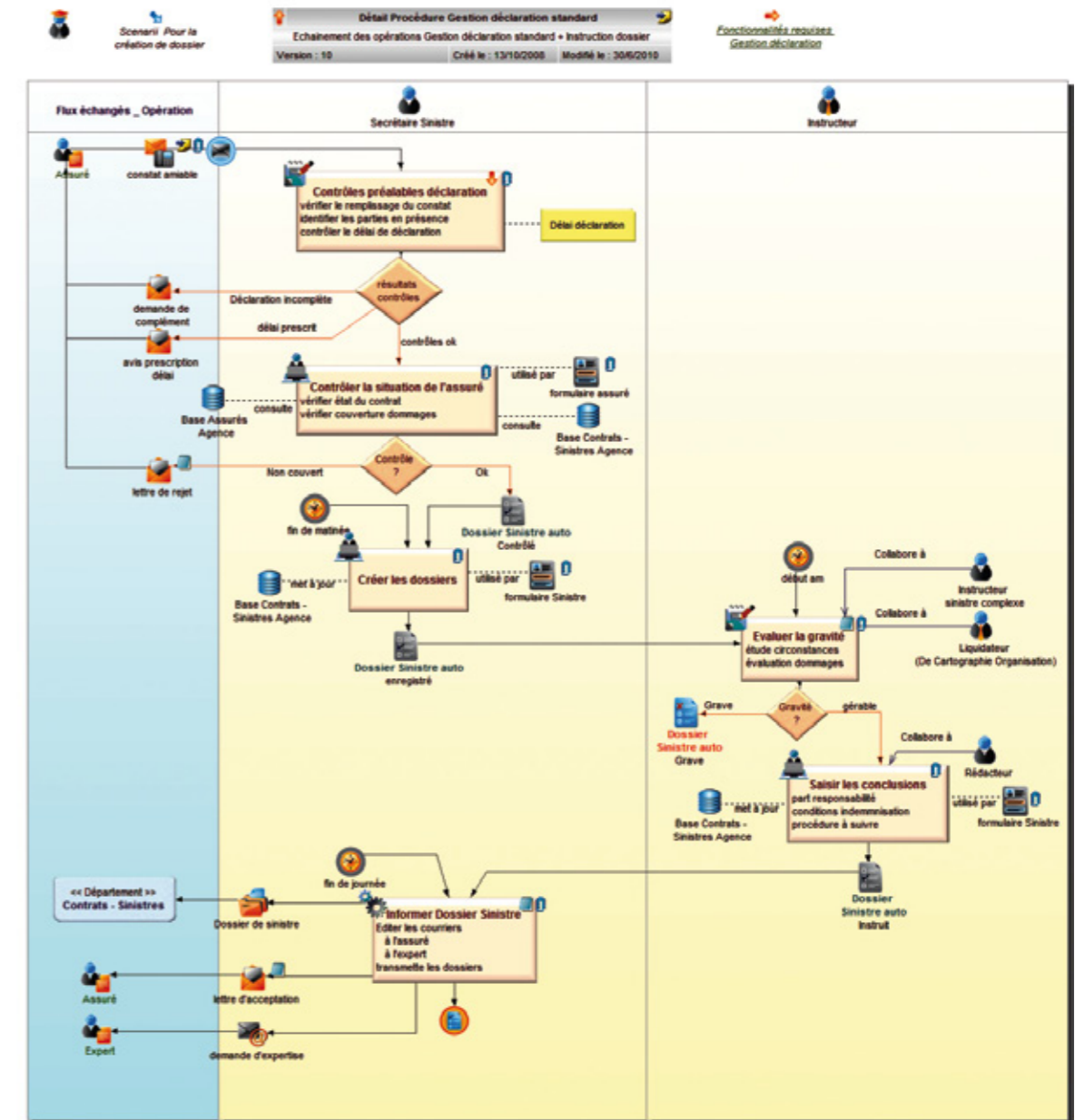
# La préparation du CFCI

La cartographie d'opérations constitue en général le niveau le plus détaillé des cartographies métier. Un diagramme formalise la description du fonctionnement détaillé d'une procédure. Une cartographie d'opérations se présente sous la forme :

- d'un enchaînement conditionnel d'opérations,
- d'opérations échangeant éventuellement des messages soit entre opérations, soit avec des entités externes,
- d'opérations éventuellement jalonnées par des états,
- d'opérations affectées à des rôles (opérateurs) symbolisés par des « couloirs »,
- d'opérations utilisant des ressources (règles de gestion, logiciel, données, matériel...).

# La préparation du CFCI

Enchaînement d'opérations d'une procédure :



## La préparation du CFCI

La description des processus, procédures, opérations et instructions de travail, pourra se conformer aux exigences de la norme ISO 9000 version 2000.

Dans ce but, l'entreprise pourra recourir à l'une des méthodes de formalisation mises au point au cours des trente dernières années : BPM (Business Process Modeling Notation), Merise, OSSAD (Office Support System Analysis and Design). La plupart des logiciels de cartographie gèrent les divers formalismes proposés par ces méthodes ou même une synthèse de ceux-ci.

### Cartographie de l'organisation

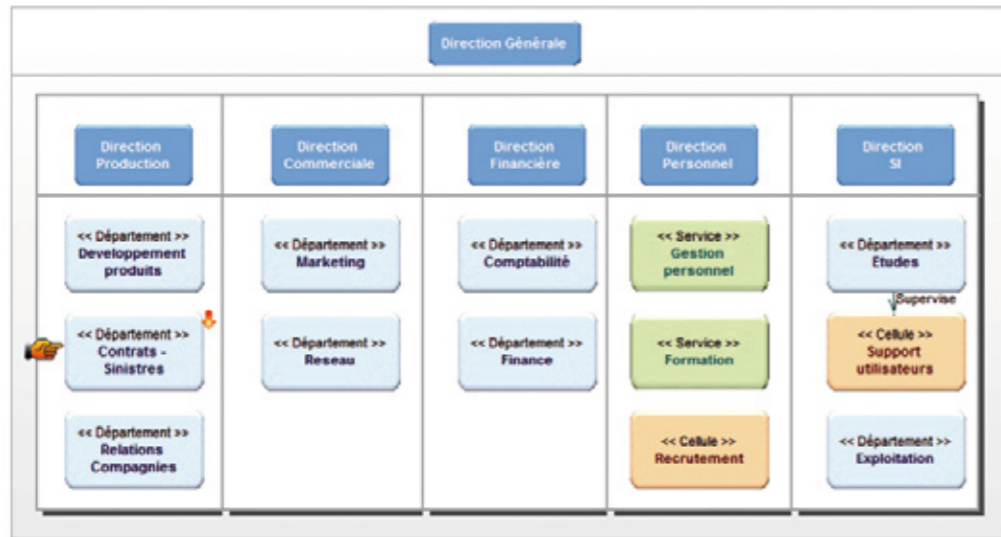
Ces cartographies abordent les différents aspects de l'organisation au service d'une entreprise, entre autres :

- la structuration en unités organisationnelles,
- la répartition géographique en sites,
- l'organigramme fonctionnel,
- les rôles et compétences des structures organisationnelles.

La plupart des concepts modélisés dans ces cartographies se retrouvent mis en œuvre dans les autres types de cartographies (métier, applicative, technique).

La cartographie d'unités organisationnelles exprime la structure de l'organisation en termes d'unités organisationnelles (direction, département, service, cellule, etc.).

### Organigramme par Directions



## La préparation du CFCI

Plusieurs représentations sont envisageables selon les besoins : selon des critères géographiques (pays, régions, etc.) ou par direction, département ou service, agences, etc. jusqu'aux personnes et fonctions composant chaque unité organisationnelle.

Pour la préparation au CFCI, il peut être intéressant de détailler certains services, qui feront l'objet de questions ou demandes d'informations (comptabilité ou DSI par exemple).

### Cartographie du système d'information informatisé (SII)

La cartographie du système d'Information Informatisé (SII) peut décrire les applications informatiques qui le composent, ses fonctionnalités, son architecture technique

### Cartographies fonctionnelles

Les cartographies fonctionnelles présentent le SI sous l'angle de vue des traitements informatisés nécessaires aux processus métier et mis en œuvre par les applications informatiques.

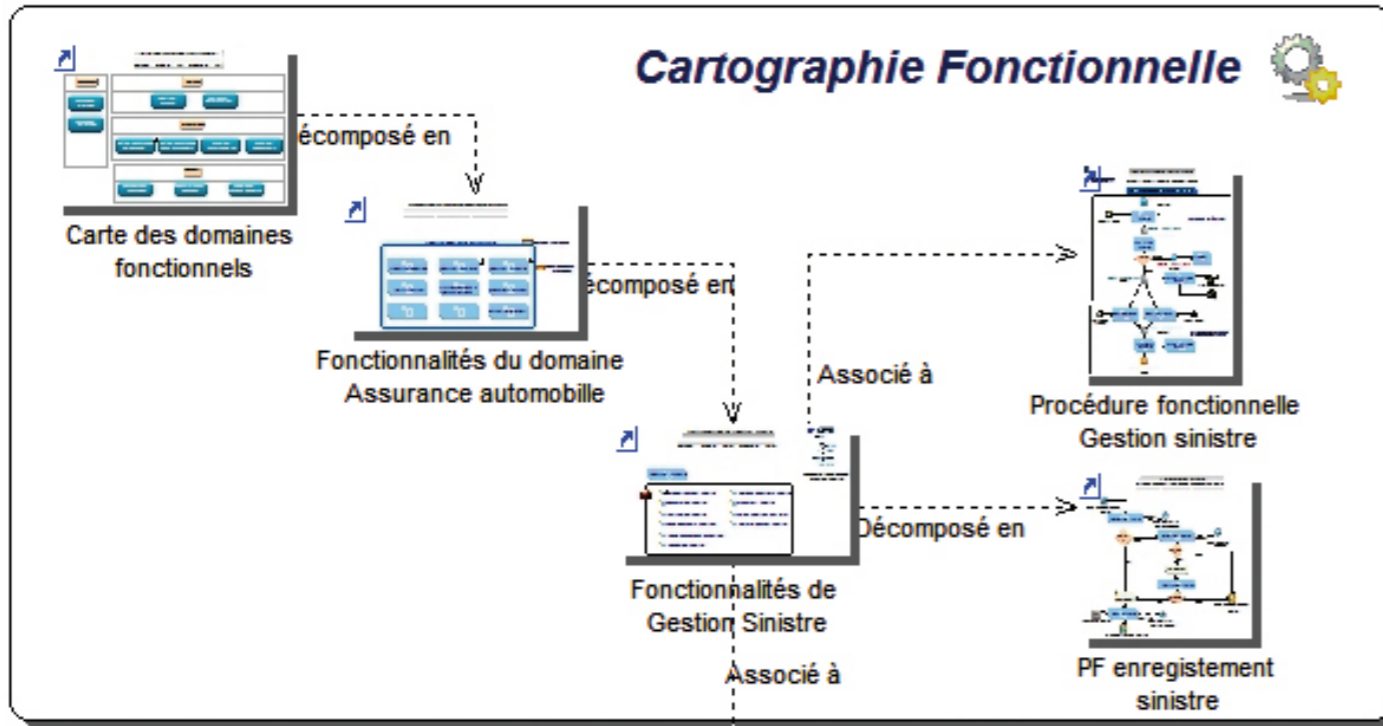
Ainsi, les cartographies fonctionnelles expriment l'articulation entre :

- les activités métiers utilisatrices,
- les applications informatiques prestataires.



Les cartographies fonctionnelles généralement mises en œuvre sont les suivantes :

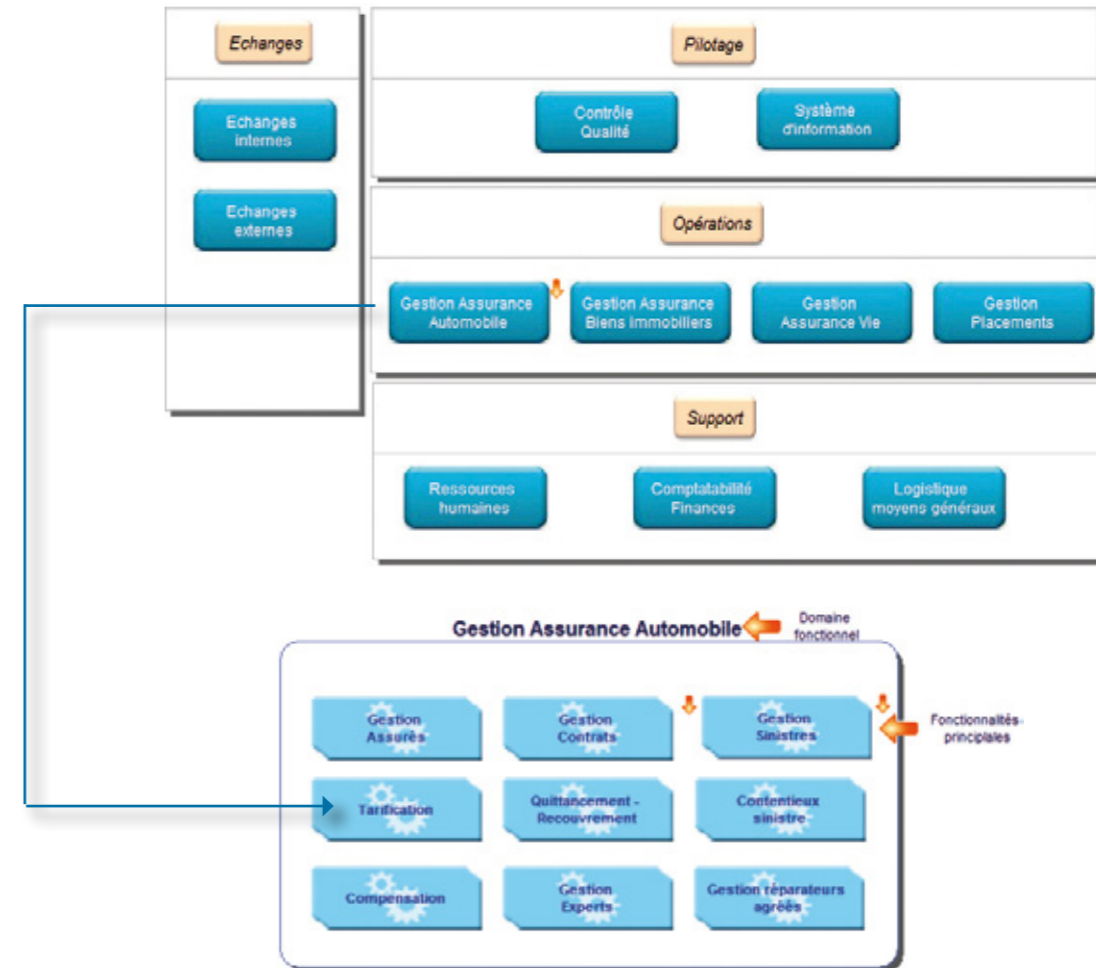
- les cartographies d'urbanisation applicatives,
- les cartographies de décomposition fonctionnelle d'une application,
- les cartographies de décomposition fonctionnelle d'un processus métier.



La cartographie d'urbanisation fonctionnelle présente une vision générale et structurée de l'ensemble des fonctionnalités informatiques de l'organisme, regroupées en grands domaines fonctionnels.

De même nature que la décomposition effectuée dans l'approche métier, un domaine fonctionnel peut être à son tour détaillé en fonctionnalités. On peut également représenter l'enchaînement fonctionnel par rapport à une procédure.

Décomposition d'un domaine fonctionnel en fonctionnalités secondaires



L'objectif d'une cartographie fonctionnelle d'un processus métier est de modéliser les différentes fonctionnalités associées à un processus, une procédure ou une opération métier, selon le degré de détail choisi. Elle traduit les traitements informatisés correspondant aux activités métier.

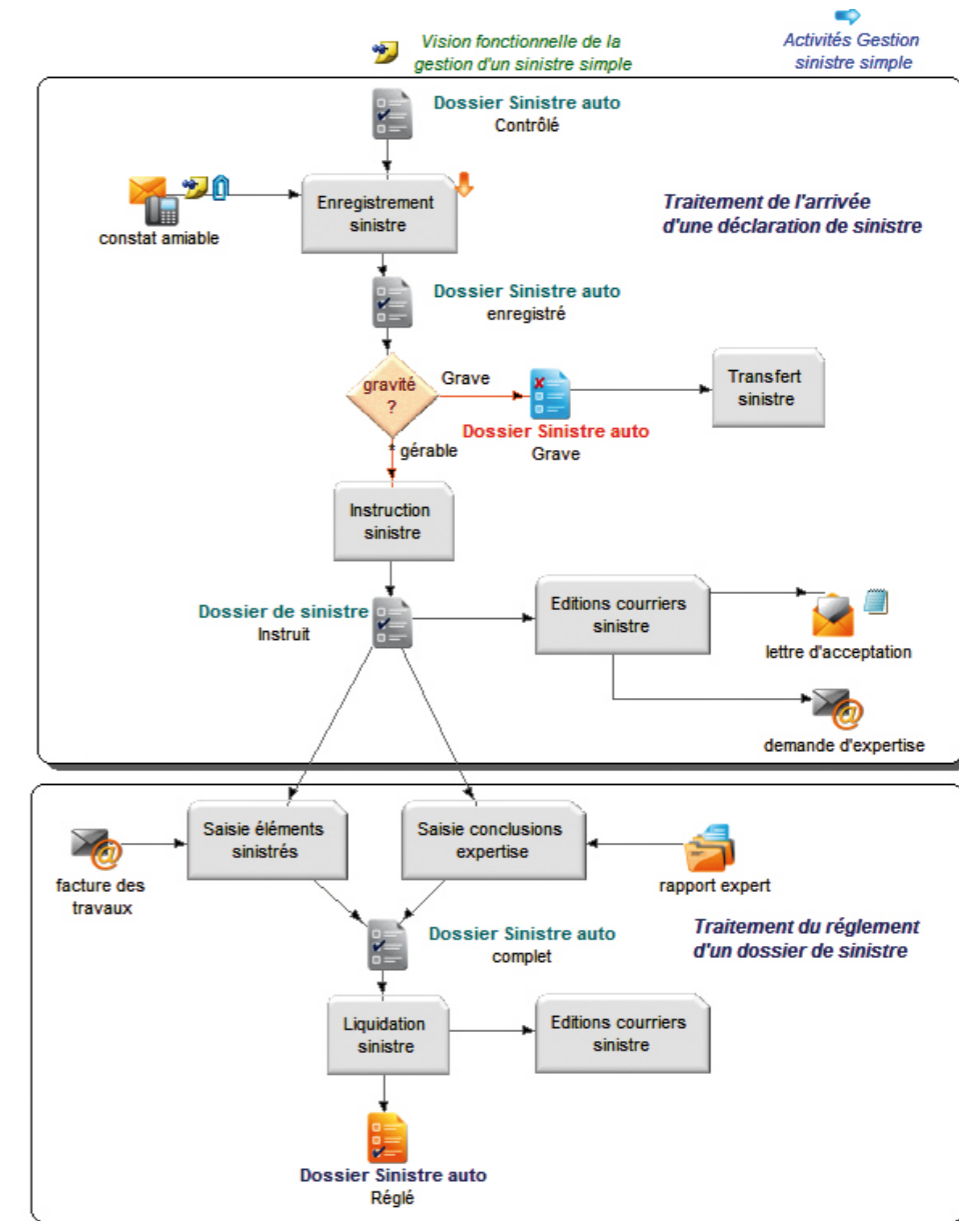
Ces fonctionnalités expriment selon le cas :

- les besoins fonctionnels « utilisateurs » à assurer par l'application,
- les fonctionnalités d'une application utilisées dans le cadre d'une activité métier.

Dans le cadre d'une analyse d'un processus, on reprend les procédures et opérations métiers. Pour chacune, on y associe les fonctionnalités utilisées.

Ces fonctionnalités se retrouveront dans la vision applicative où elles serviront de base à la construction de l'application.

Association procédure/opération et fonctionnalité





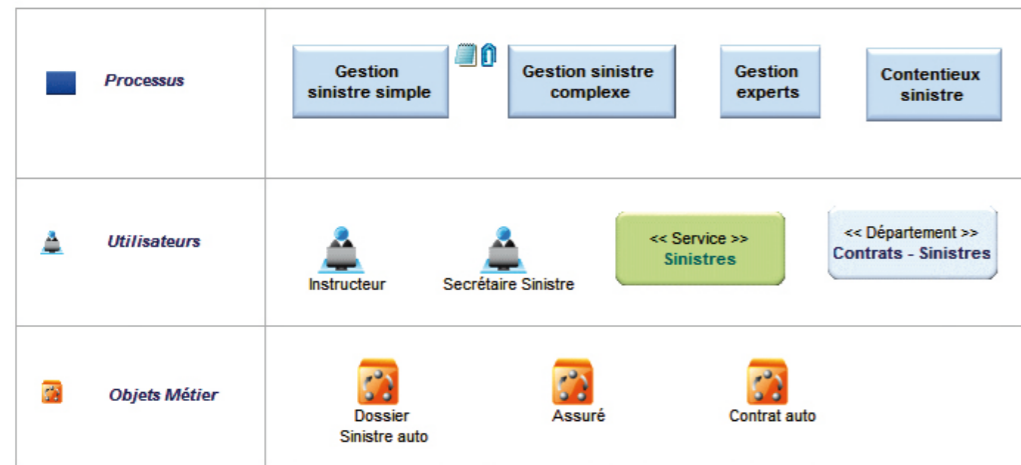
## Cartographie applicative

Pour décrire une application, on peut la représenter sous différents angles :

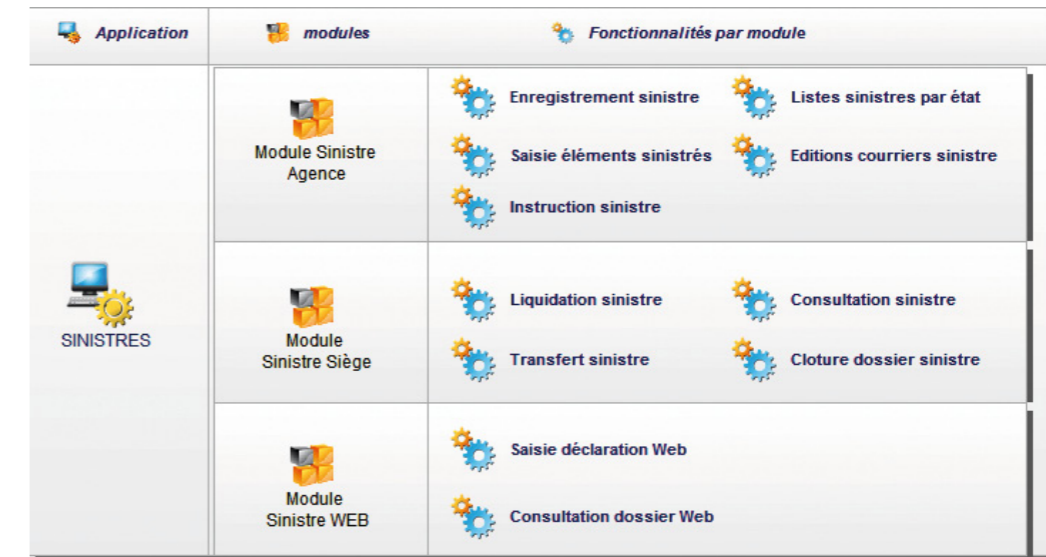
- ses caractéristiques propres,
- sa structure et sa composition en blocs applicatifs (module, programme, service),
- ses caractéristiques techniques,
- l'infrastructure technique d'environnement,
- ses aspects fonctionnels,
- ses implications métier.

On peut ainsi représenter :

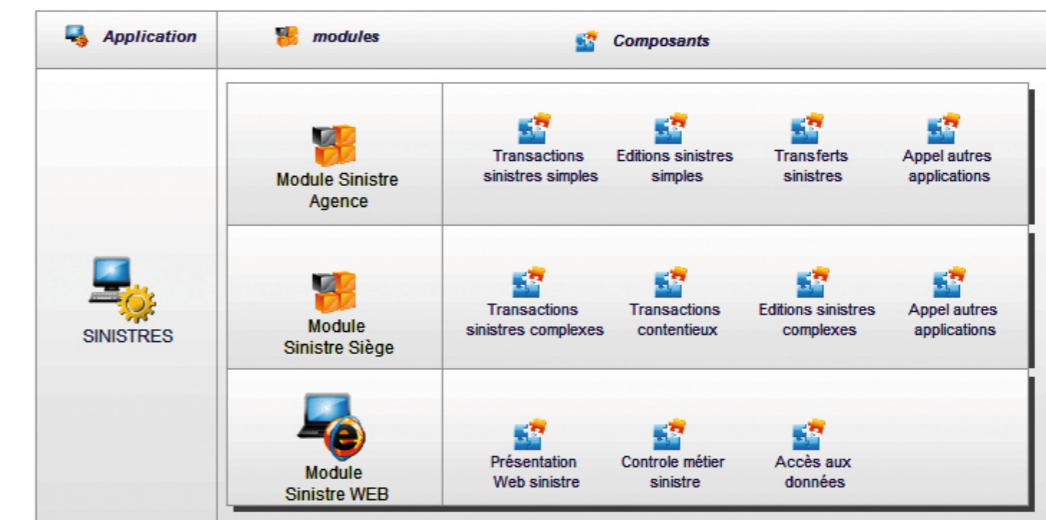
- les différents métiers qui l'utilisent :



- Les modules la composant :

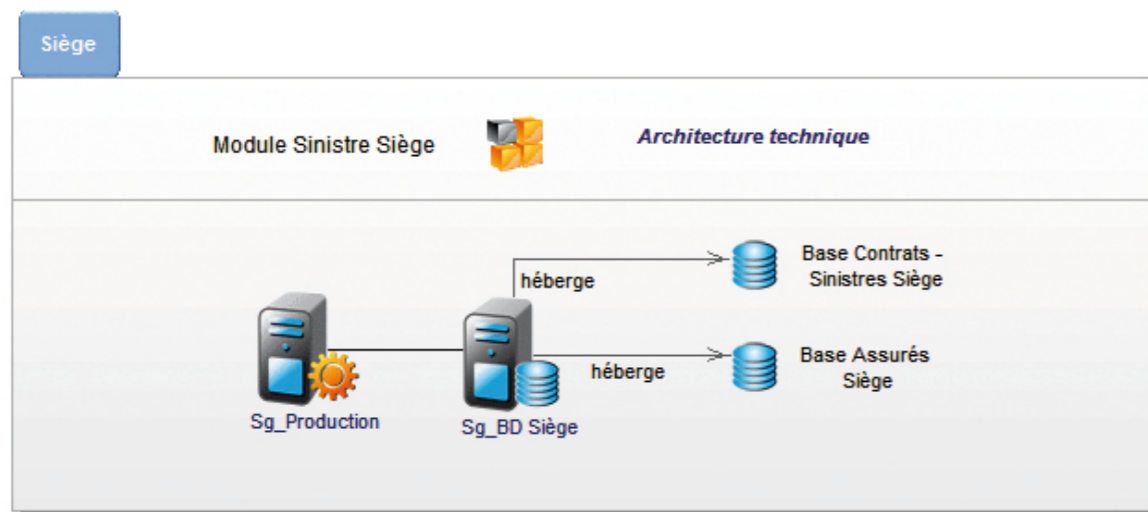
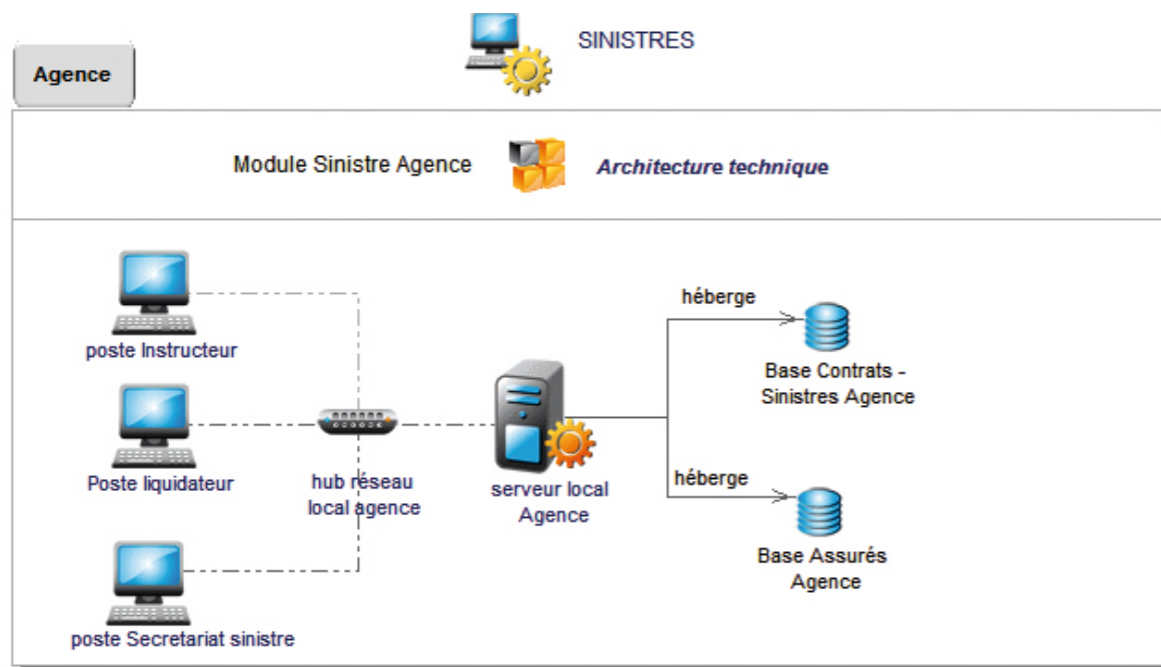


- La structure applicative :



## La préparation du CFCI

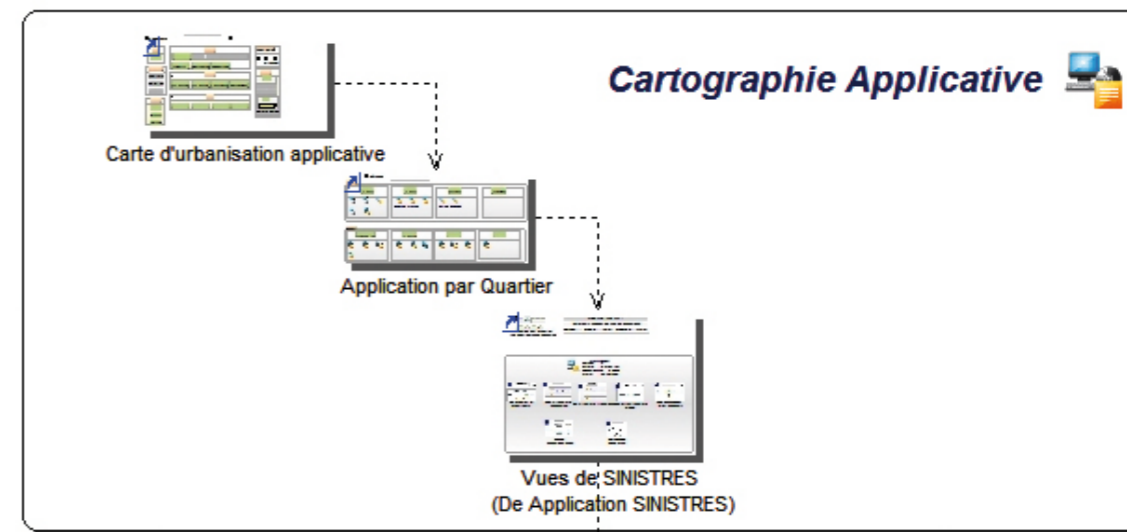
- L'architecture technique sur laquelle repose l'application :



## La préparation du CFCI

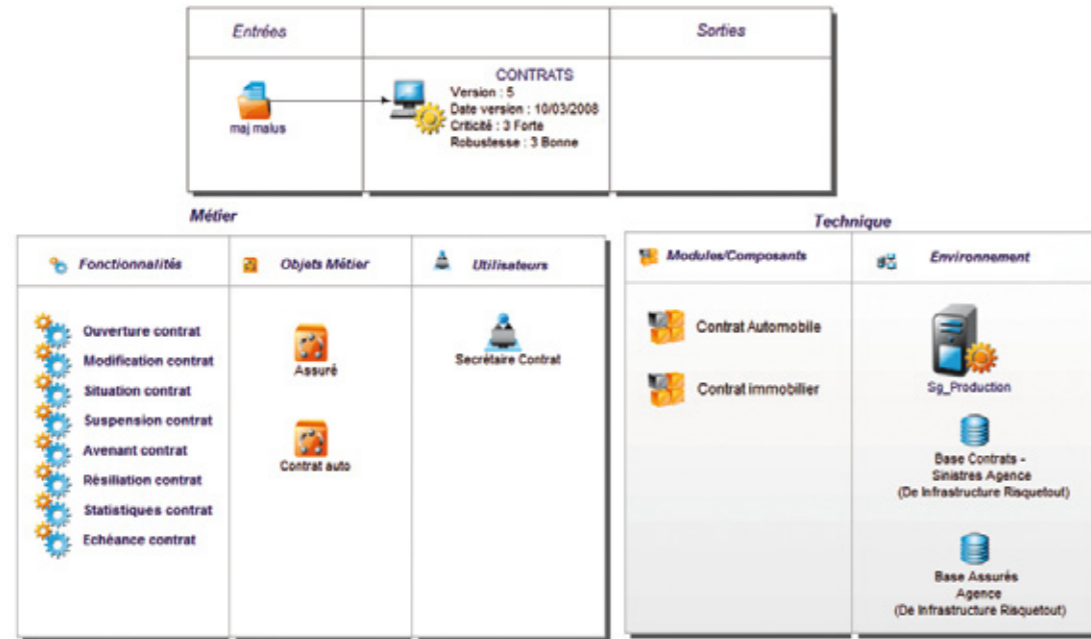
Les applications peuvent être regroupées par zones, quartiers et îlots, conformément aux métaphores proposées par la démarche d'urbanisation.

Enchaînement des différentes modélisations



# La préparation du CFCI

Il est possible de synthétiser ces informations (fonctionnel, composants logiciels, données utilisées, environnement technique...) sous forme de cartographie descriptive :



Le patrimoine applicatif, constitué par l'ensemble des applications à cartographier, peut être d'une grande diversité en fonction :

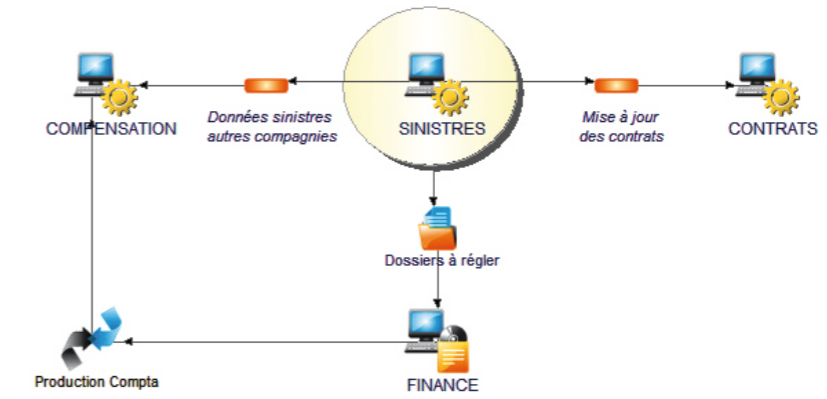
- de son volume (d'une centaine à un millier...),
- de sa nature (ERP, progiciels, spécifiques...),
- du type de développement (classique, client-serveur, objet, web...),
- de son ancienneté...

Le recensement de ces applications peut prendre plusieurs formes et reste une étape préalable à la cartographie. La constitution d'un répertoire, souvent sous la forme d'une base de données ou de tableaux, est une bonne solution. Il existe aussi de véritables outils logiciels de gestion de configuration (CMDB - Configuration Management DataBase, ou base de données de gestion de configuration) pour gérer l'ensemble du patrimoine applicatif. Disposer d'un répertoire formalisé et informatisé des applications et interfaces permet de les importer ensuite dans le logiciel de cartographie en alimentant le dictionnaire référentiel, de manière à gagner du temps pour leur création. On évite ainsi une resaisie fastidieuse, source d'erreurs, lorsque le nombre d'applications à importer est élevé et comporte de nombreuses caractéristiques à décrire.

# La préparation du CFCI

## Interfaces

Ce type de cartographie a pour objectif de représenter les flux échangés entre les applications. En règle générale, on représente l'ensemble des flux échangés (émis - reçus) par l'application étudiée avec les autres applications et les éventuels partenaires extérieurs.



## Cartographie technique

L'architecture de l'infrastructure technique informatique est constituée essentiellement de matériels interconnectés. Ces matériels sont équipés de logiciels de base et hébergent des applications ou des bases de données. Ces matériels sont également décrits par de nombreuses caractéristiques techniques. Enfin ces matériels peuvent être répartis sur des sites différents.

Plusieurs familles de modélisation sont possibles, représentant :

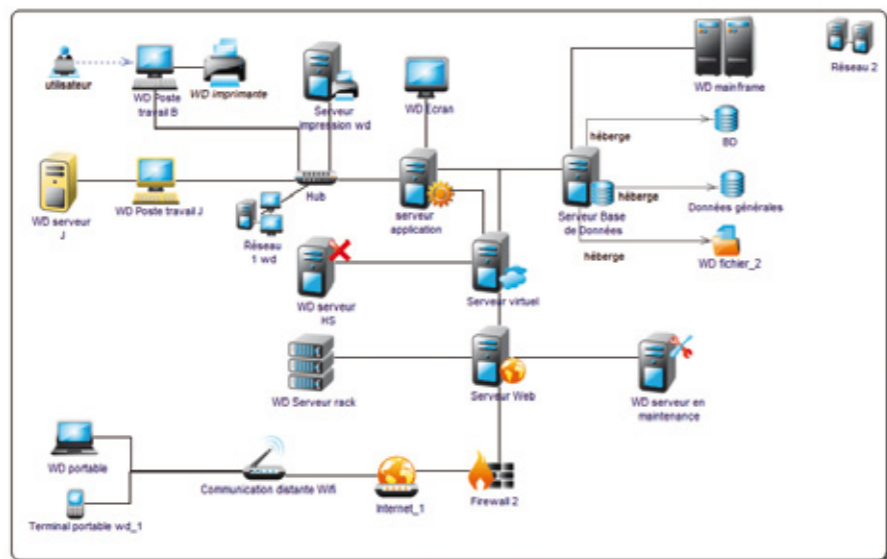
- l'architecture technique,
- les bases de données utilisées par les différents applicatifs.

## Cartographie de l'infrastructure

Sont fréquemment représentées les cartographies suivantes :

- cartographie d'interconnexion matériel /réseau, qui figure l'architecture générale du réseau intersites ou bien l'architecture réseau d'un site avec les principales machines :

## La préparation du CFCI

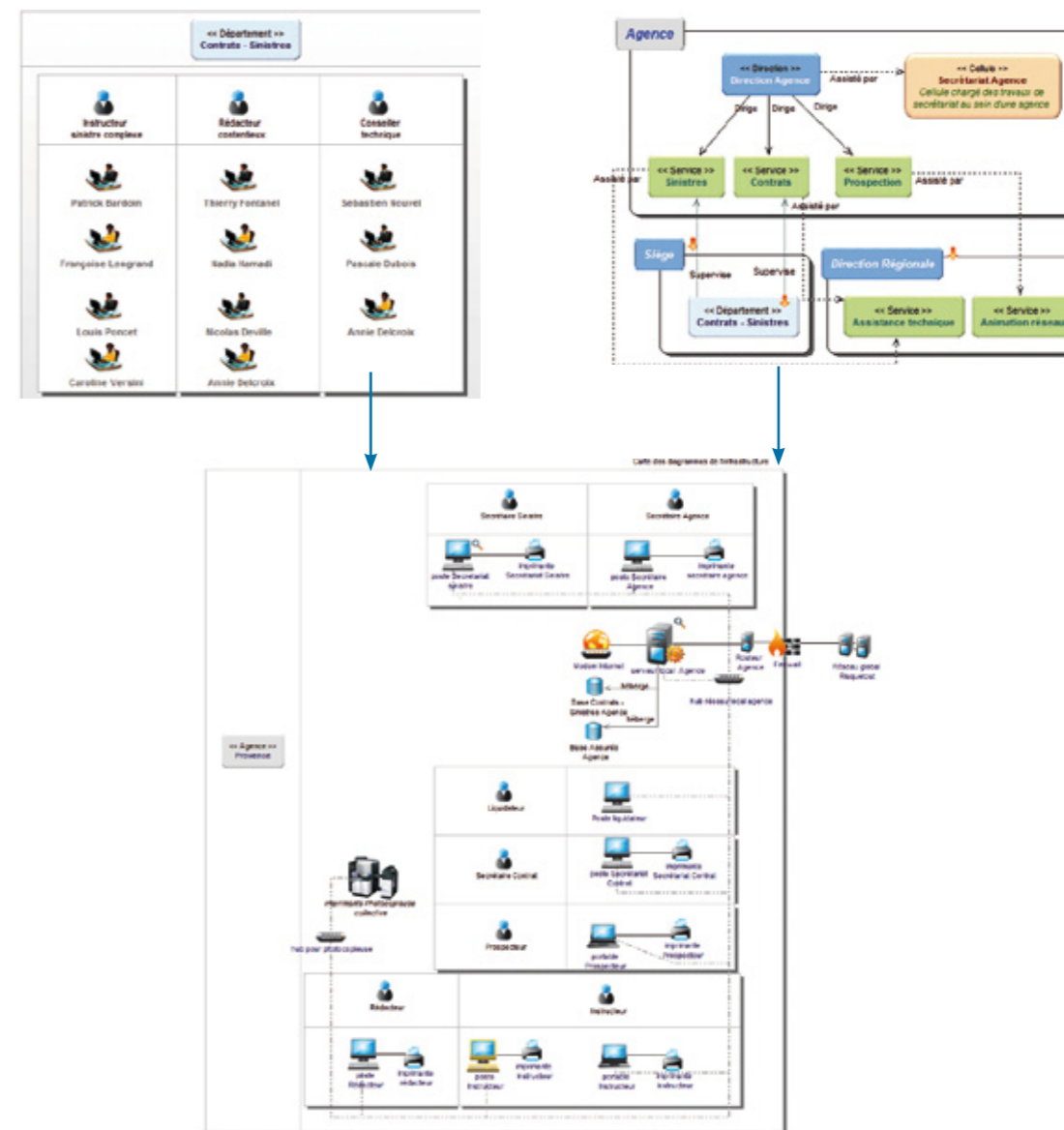


- Cartographie descriptive d'un matériel, dont l'objectif est de décrire le contenu d'un matériel (serveur, main-frame...) sous divers angles : applications utilisateur et bases de données hébergées, composants logiciels système, etc. Elles permettent également de renseigner des caractéristiques de natures diverses sur le matériel.



## La préparation du CFCI

- Cartographies organisationnelles de l'infrastructure, qui font le lien entre la modélisation de l'organisation et celle de l'architecture informatique. Elles permettent de répondre à la question suivante, qui utilise quelles applications avec quel ordinateur ou système ?



# La préparation du CFCI

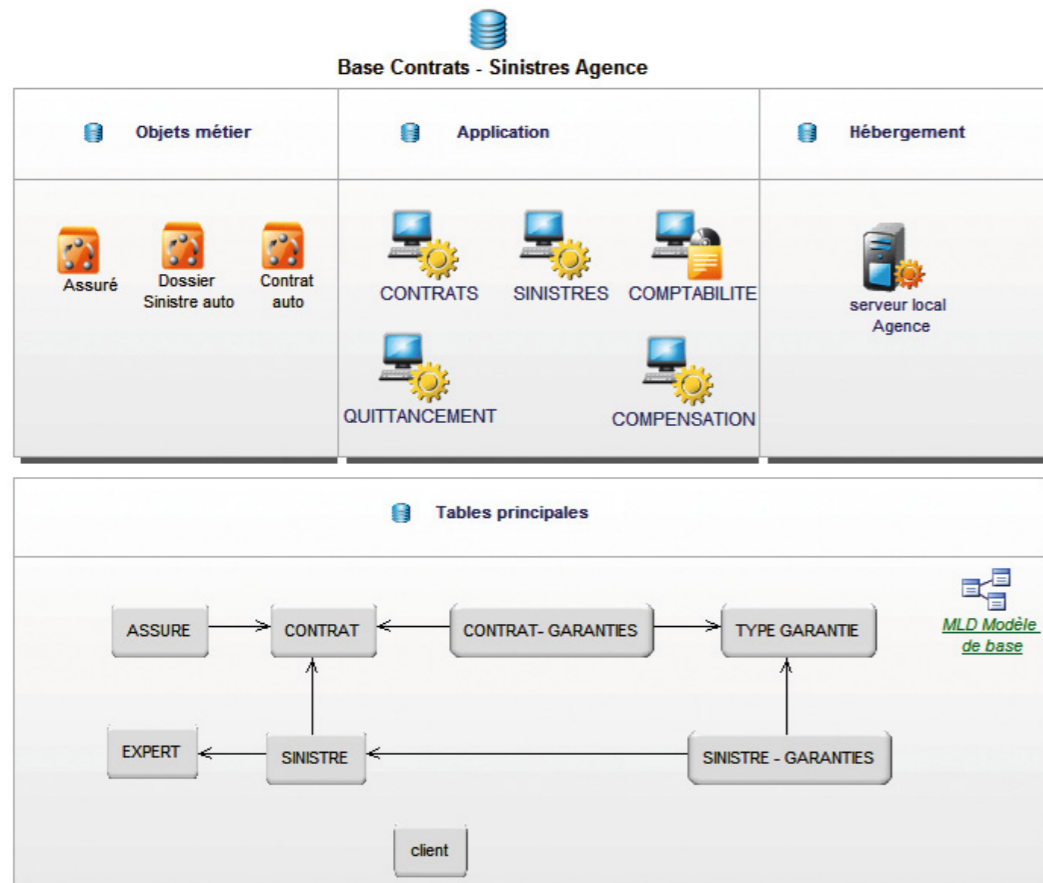
## Cartographie des bases de données

La cartographie des bases de données peut être abordée en prolongement de la cartographie applicative ou de la cartographie technique (hébergées par des serveurs).

Pour chacune de ces bases, on élabore une fiche de synthèse sur laquelle on représente :

- les objets métiers correspondants,
- les applications utilisatrices,
- l'hébergement matériel.

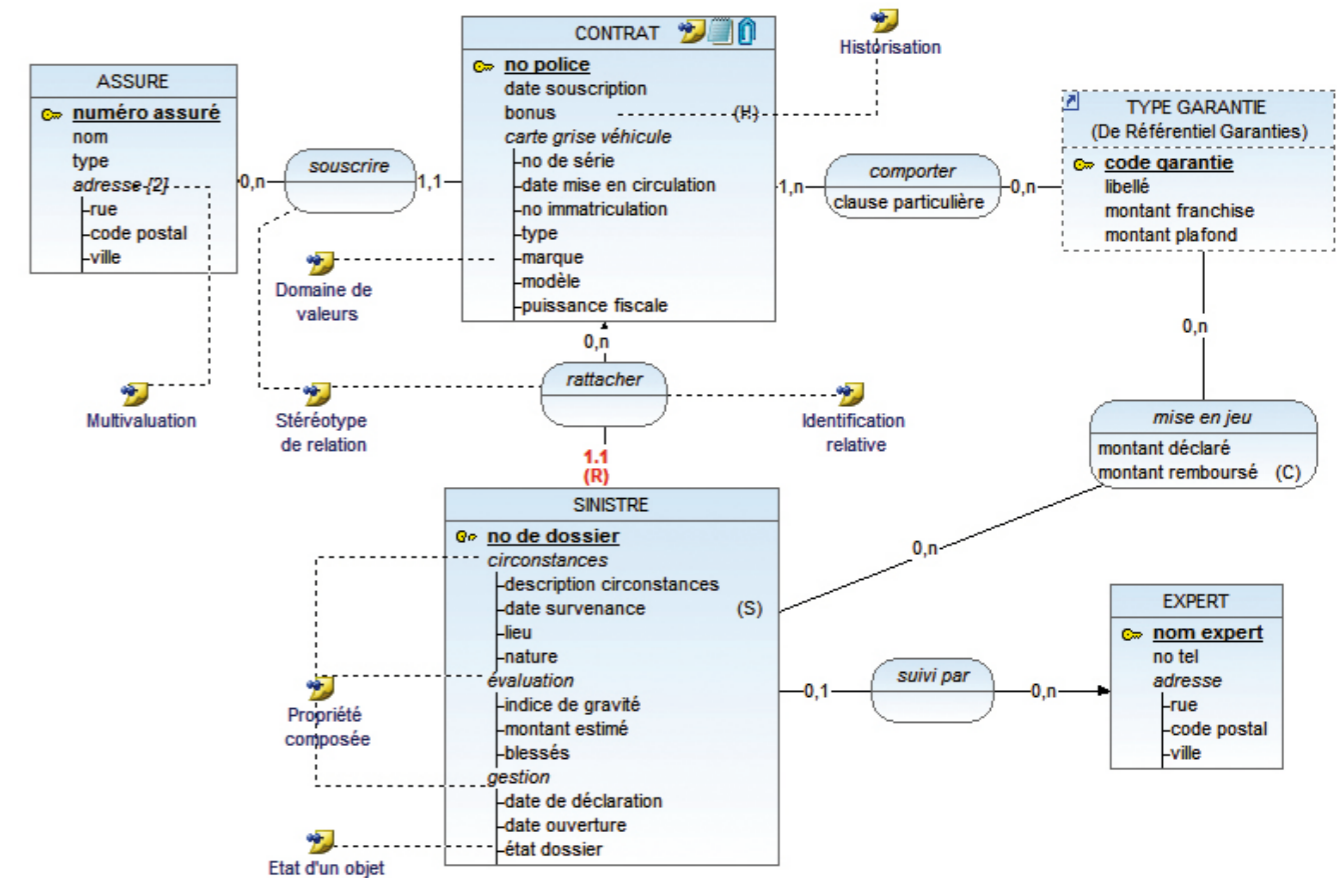
Fiche récapitulative des principales caractéristiques d'une base de données :



# La préparation du CFCI

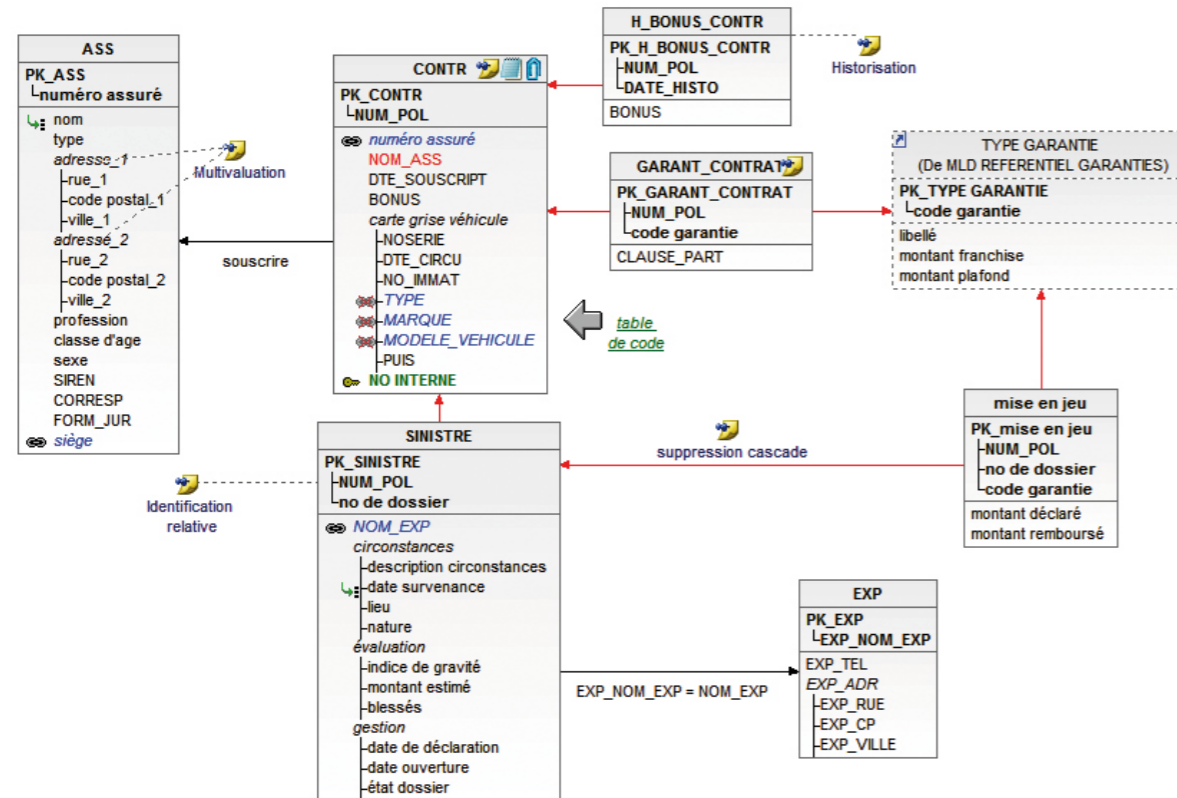
L'étape suivante consiste à formaliser les principales tables composant la base de données et leurs liens référentiels, sous forme de modèles de données, conceptuels et logiques.

La représentation sous forme de Modèle Conceptuel de Données (MCD) modélise les informations dont on aura besoin dans le système d'information ainsi que les liens entre elles. La modélisation conceptuelle des données a pour objectif d'exprimer formellement la signification de l'ensemble des informations du système d'information, sans contraintes technique ou économique.



## La préparation du CFCI

Un Modèle Logique de Données (MLD) est exprimé sous forme relationnelle (Standard Query Language - SQL). Il formalise la structure des informations de la base de données correspondant au domaine étudié, indépendamment de la technologie utilisée (matériel et logiciel), mais en tenant compte des objectifs généraux de performances d'accès et de stockage.



Les résultats de ces modélisations des données peuvent être invoqués à partir des cartographies applicatives et techniques, en particulier par l'intermédiaire d'un renvoi (objet libre) vers un modèle de données.

## La préparation du CFCI

### Règles de gestion

Les règles de gestion (ou règles métier) permettent de contraindre, contrôler et influencer un aspect du métier, qui peut avoir des incidences comptables ou fiscales.

Il est donc nécessaire de documenter ces règles et de pouvoir en retracer la période d'utilisation, pour être en mesure de justifier les résultats enregistrés dans les comptes à partir de ces règles.

Pour rédiger les règles de gestion, on part des orientations de l'entreprise. Par exemple, pour la gestion des commandes clients d'une entreprise :

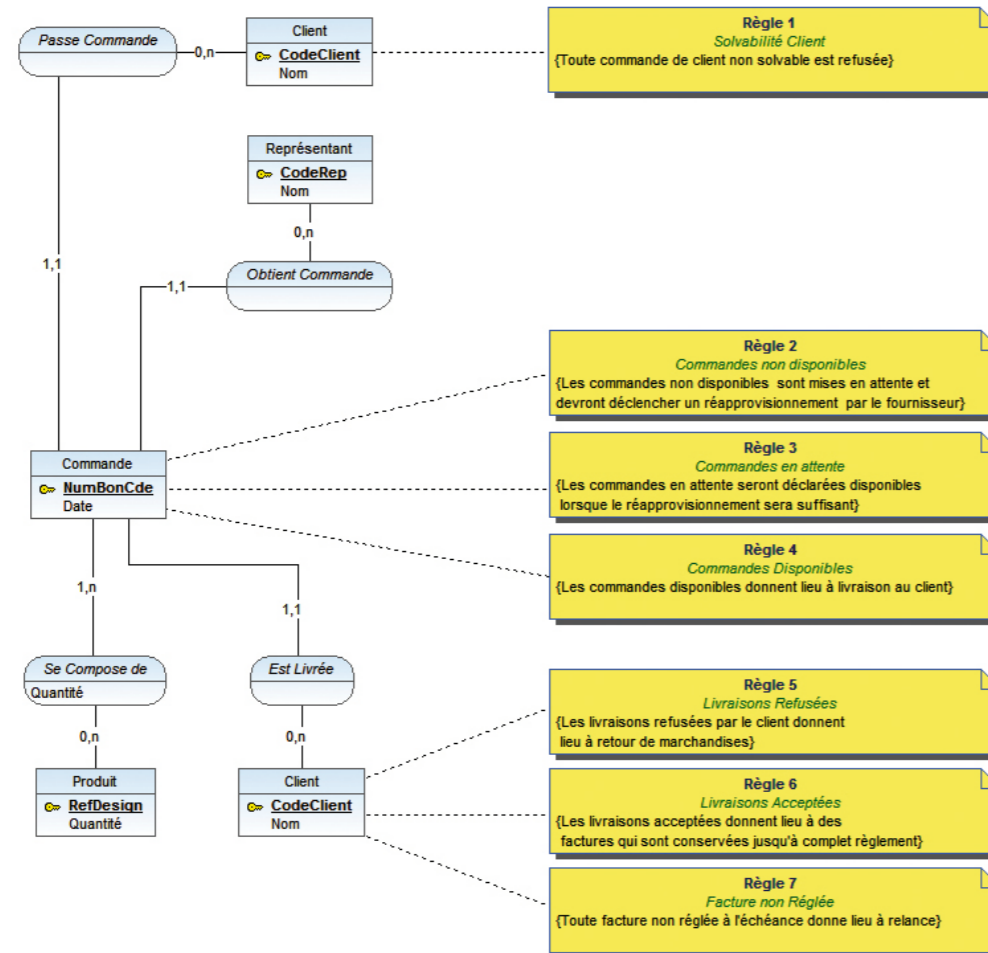
- les commandes des clients jugés non solvables sont refusées (par le service commercial),
- les commandes acceptées sont confrontées (au magasin) à l'état du stock pour déterminer quels sont les manquants et quelles sont les commandes disponibles,
- en cas de manquants, le service achats devra prendre toutes dispositions pour réapprovisionner le stock si ce n'est pas encore fait,
- les commandes disponibles donnent lieu à l'édition de bons de livraison destinés aux clients,
- à la livraison, les clients peuvent refuser la marchandise, alors il y a retour des marchandises,
- si le client accepte la livraison, la comptabilité émet une facture qui ne sera soldée qu'après complet règlement.

Les clients qui n'ont pas réglé à l'échéance doivent recevoir une relance. Les factures soldées sont archivées.

Il en résulte donc les règles de gestion suivantes :

- Règle 1 : toute commande de client non solvable est refusée,
- Règle 2 : les commandes non disponibles sont mises en attente et devront déclencher un réapprovisionnement par le fournisseur,
- Règle 3 : les commandes en attente seront déclarées disponibles lorsque le réapprovisionnement sera suffisant,
- Règle 4 : les commandes disponibles donnent lieu à livraison au client,
- Règle 5 : les livraisons refusées par le client donnent lieu à retour de marchandises,
- Règle 6 : les livraisons acceptées donnent lieu à des factures qui sont conservées jusqu'à complet règlement,
- Règle 7 : toute facture non réglée à l'échéance donne lieu à relance.

Il est possible de représenter ces règles dans un modèle de données :



La cartographie de ces règles permet d'identifier les logiques métier séparément de la logique système ou applicatif dans une application. Ainsi, la logique métier pourra évoluer et être maintenue séparément du code de l'application.

La formalisation de ces règles aide à construire les manuels et la documentation avec un logiciel de cartographie. D'où des gains significatifs de productivité.

## - Conservation & gestion de la documentation

Les cartes ainsi constituées doivent comprendre les informations nécessaires à la gestion documentaire, à savoir :

- date de collecte des informations
- date de conception de la carte
- date d'impression
- date de diffusion

La documentation est centralisée par la direction informatique et conservée dans la mesure du possible sous forme électronique. Elle doit être mise à jour périodiquement, et au minimum lors de chaque arrêté.

Il est important de s'assurer que l'historique et la traçabilité des modifications sont conservés, dans cette documentation. La mise à jour de ces documents doit être effectuée au fur et à mesure en cas de modifications dans les traitements ou de modifications réglementaires concernant les dispositions CFCI. Dans ce cas une information est diffusée par le chef de projet CFCI à l'ensemble des services concernés, systématiquement, une fois par an, avant la clôture des comptes, et également, éventuellement après la clôture des comptes si des modifications ont été apportées.

Les modifications et la mise à jour de la documentation sont validées par le comité CFCI avant d'être transmises aux services informatiques. La transmission de ces documents validés, doit se faire :

- de manière ponctuelle, mais systématiquement avant la mise en production de développement significatif,
- avant le 30 novembre de l'année N. pour l'arrêté des comptes de l'année N. (cas de l'arrêté des comptes au 31/12/N)

Une dernière transmission peut être nécessaire après les traitements d'arrêté des comptes en cas de modifications importantes.

Compte tenu de l'importance de la documentation informatique à conserver, à maintenir et à gérer, la mise en place d'un outil de gestion documentaire pourrait être envisagée.

Il faudra de plus organiser le lien entre l'archivage des données et celui de la documentation.

## Particularités propres au CFCI

La réalisation du travail de cartographie décrit ci-dessus permet de répondre à une grande partie des exigences de documentation pour un CFCI, comme le montrent les tableaux ci-dessous. La description générale de l'ensemble du système d'information est faite à l'aide du premier niveau des cartographies des processus, fonctionnelles, et applicatives.

Les autres informations concernant les applications et interfaces sont présentées dans les différentes cartographies : processus, cartographie fonctionnelle, applicative, technique, des bases de données, de l'organisation.

## La préparation du CFCI

Informations sur les applications et interfaces

domaine couvert : quel métier (business unit) et/ou quelle fonction support, mais aussi quelles entités juridiques	cartographies fonctionnelles	cartographies techniques et applicatives
mode de développement (interne ou progiciel avec indication de la SSII)	géré dans l'inventaire et mentionné dans la cartographie applicative	
descriptif des applications et interfaces (par année vérifiée) indiquant pour chacun des principaux processus si la société utilise une application informatisée,	cartographies des processus, fonctionnelle et applicative	
s'il s'agit d'un progiciel, version, langage utilisé et des dates de mise en service et d'arrêt.	géré dans l'inventaire et grâce aux différentes versions de la cartographie	
descriptif des principaux fichiers permanents et leurs mouvements	cartographie des bases de données et MCD /MLD	
description de la structure des données et leur signification, ce qui peut consister par exemple à fournir les dictionnaires des données mises en œuvre, assortis de commentaires si nécessaire		
règles de gestion à incidence fiscale et/ou comptable qui sont exécutées par les traitements ou comprises dans les fichiers (avec la description des règles et procédures internes à l'entreprise ou des dispositions réglementaires à partir desquelles elles sont bâties)		
Historisation des fichiers par application informatique, sur l'ensemble de la période vérifiée	les différentes versions de la cartographie des bases de données permettent de tracer les changements d'applications ou leur évolution de version et/ou de paramétrage de manière à préparer l'archivage des données	
plan d'archivage et des durées de rétention.	mentionné dans l'inventaire et repris dans la cartographie applicative	
mention des données archivées	Le lien entre la description des traitements et des données et les fichiers archivés est retracé grâce aux liens entre les cartographies fonctionnelles et aux cartographies des bases de données	
Lieu de stockages des données : France, UE, hors UE	détaillé par table dans la cartographie des bases de données	

## La préparation du CFCI

Informations concernant le service informatique

organisation et organigramme détaillé du service informatique	cartographie de l'organisation
organisation du support technique	
effectif global par qualification	cartographie de l'organisation et des compétences
inventaire et la description des matériels	cartographie technique
description des dispositifs d'échange entre différents sites	
cartographie des réseaux (internes et externes) en indiquant les débits	
matériel ou logiciel en location ou crédit-bail	
détail sur les interfaces EDI mises en œuvre	cartographie applicative et cartographie des interfaces
système de facturation électronique utilisée	

En définitive, une démarche de cartographie du système d'information et de l'organisation de l'entreprise permet de répondre à l'essentiel des exigences documentaires d'un CFCI, à condition qu'elle soit déroulée dans sa totalité (cartographies des processus, fonctionnelle, technique, des bases de données).

Il faudra toutefois y ajouter des informations supplémentaires :

- sur l'archivage et sa durée, pour les données, pour les documents comptables légaux, pour la documentation du système d'information.

- sur les règles de gestion, qui doivent être systématiquement détaillées lorsqu'elles ont une incidence comptable et/ou fiscale.



## La préparation du CFCI

Idéalement, ces informations devraient pouvoir être gérées comme des attributs supplémentaires des objets inclus dans les cartographies, ce que permettent certains logiciels de cartographie.

Les autres informations à fournir sont gérées par la comptabilité générale ou analytique :

- Montant et répartition des coûts :
  - frais de personnels
  - investissements matériels
  - investissements logiciels
  - frais divers de fonctionnement

- Tableaux d'amortissement
  - matériel
  - logiciels

- Données statistiques : principaux fournisseurs et clients, Volumétrie du dernier exercice vérifié : factures clients et fournisseurs, fichier article, références en stock et rotation, expéditions, écritures comptables

Ou bien par la DSI et/ou les services juridiques :

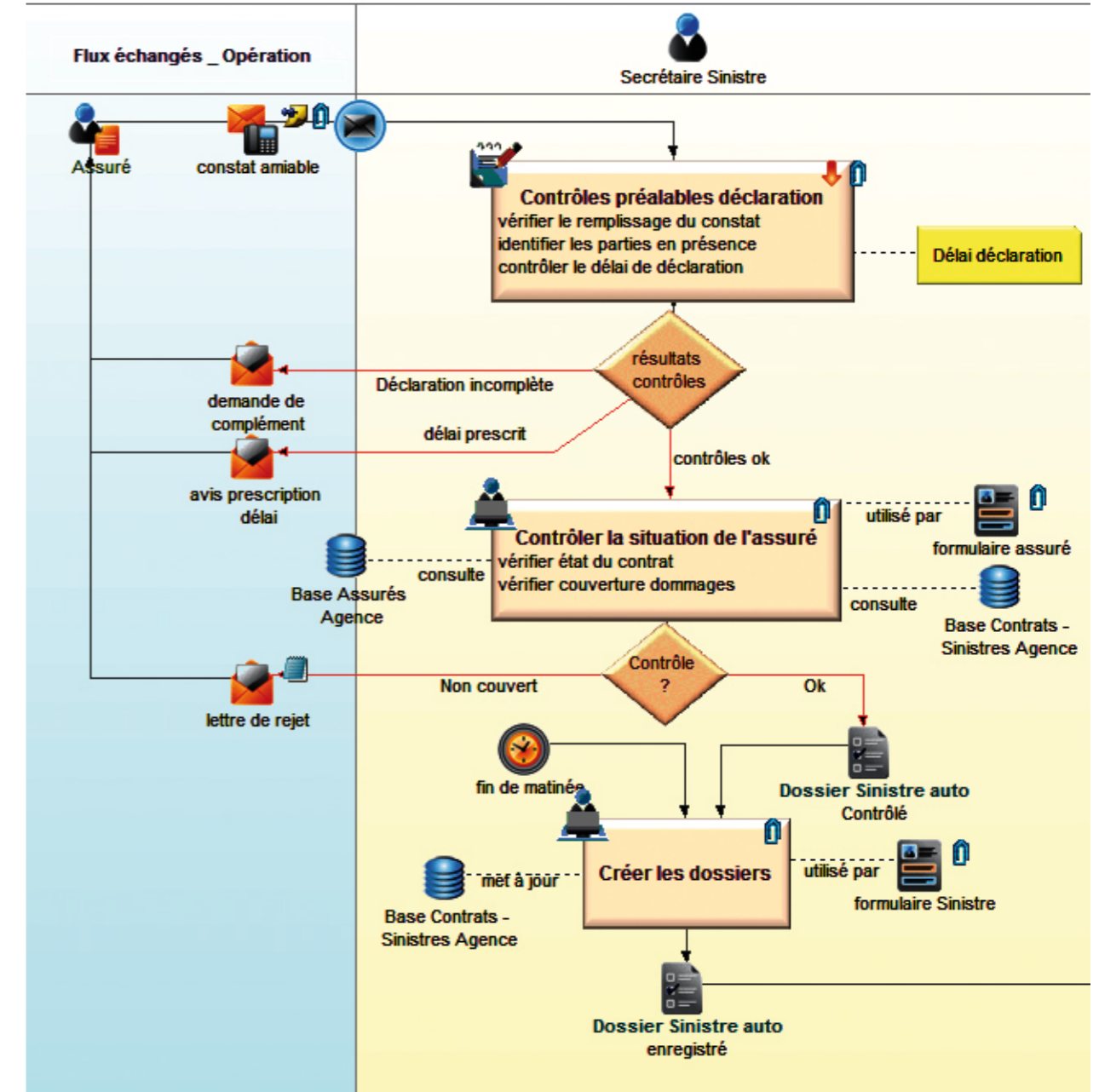
- Inventaire des principaux contrats informatiques (le seuil de signification dépendant de la taille de l'entreprise)
- Informations sur les prestations informatiques de toute nature supportées par l'entreprise : études, projets, éditique, prestations intragroupe...

Le descriptif des procédures automatiques et manuelles de contrôle interne figure en principe déjà dans le manuel de contrôle interne, lorsqu'il en a été établi un.

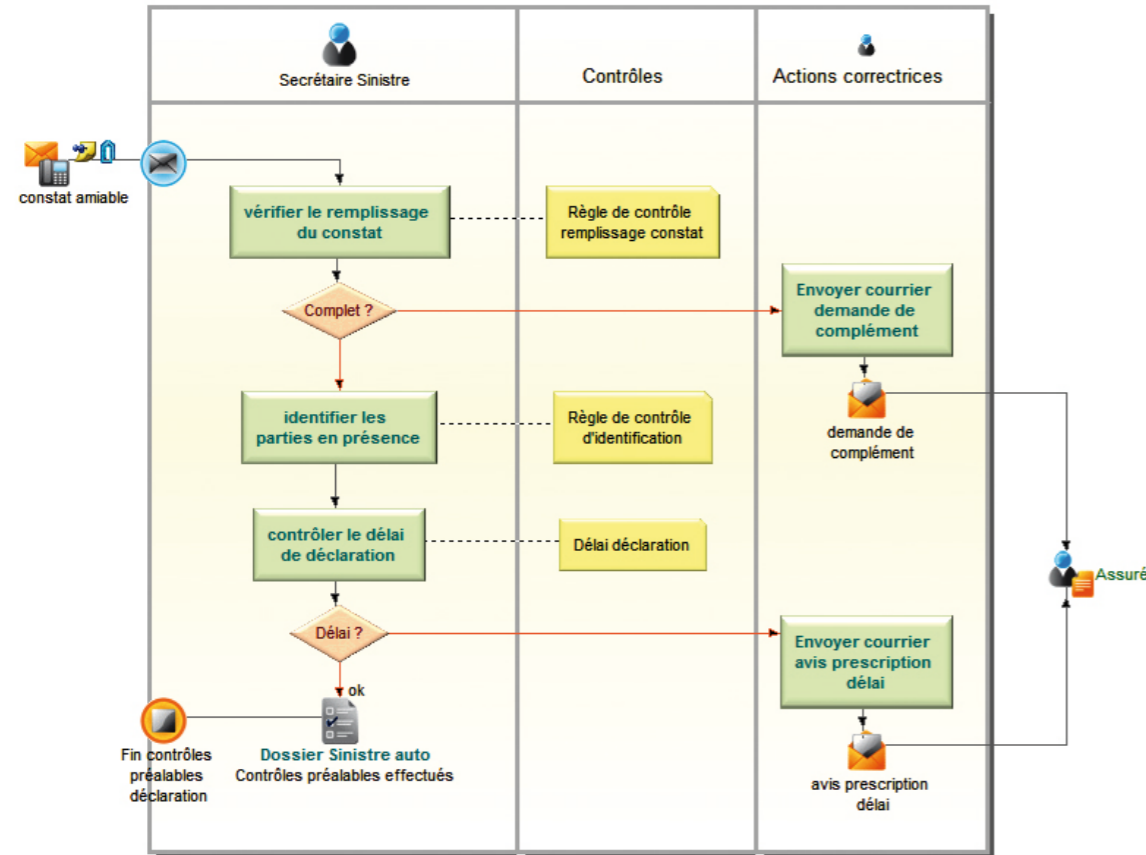
Là aussi, il est possible de représenter graphiquement des contrôles

- dans les cartographies des procédures :

## La préparation du CFCI



- et de les détailler sous forme d'instruction de travail à exécuter à l'occasion d'une opération :



Ces contrôles peuvent être associés à des formulaires et des fiches de contrôles.

La documentation utilisateur fournie par les éditeurs sur support informatique peut être associée, via l'insertion d'un lien des applications décrites sur la cartographie vers les fichiers correspondants. En revanche, lorsqu'elle est établie directement sur papier, elle doit faire l'objet d'une gestion documentaire et d'un archivage ad hoc, auquel il reste possible de faire référence dans la cartographie.

Il en va de même pour les dossiers de maintenance et d'exploitation, lesquels peuvent être complétés par une représentation des procédures internes du service d'exploitation.

*Document décrivant l'organisation et les procédures comptables*

La documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables fait partie des documents comptables légaux, dont le défaut peut avoir des conséquences importantes. Selon le PCG, elle doit permettre la compréhension du système de traitement et à la réalisation des contrôles » (art. 410-2). De plus, l'accès à la documentation « relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements, en vue, notamment, de procéder aux tests nécessaires à la vérification des conditions d'enregistrement et de conservation des écritures » (PCG art. 410-4), doit être prévu.

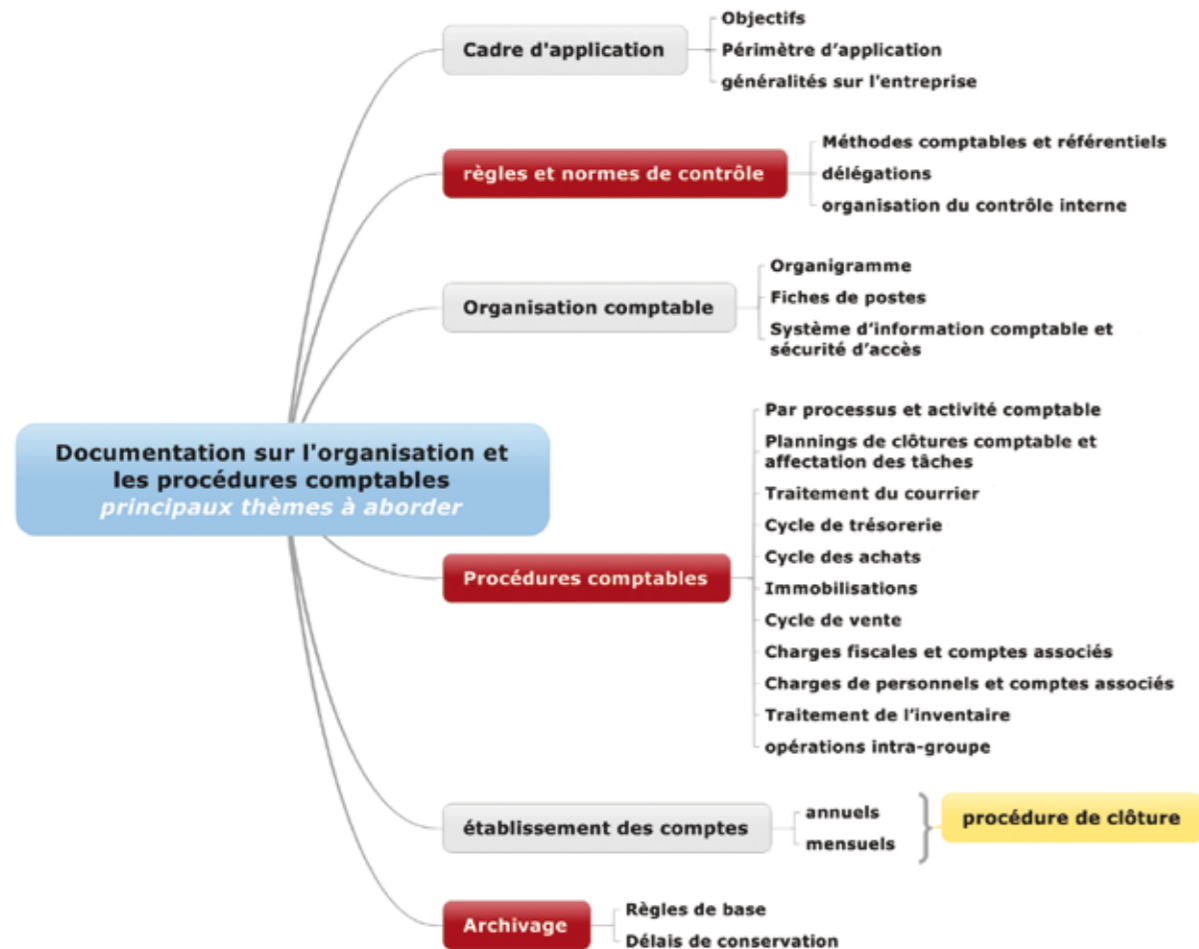
En conséquence, les travaux de cartographie du système d'information exposés ci-dessus pourront être utilisés directement pour la constitution de la documentation sur l'organisation et les procédures comptables, lesquelles devront faire l'objet de modélisations détaillées.

Cette documentation devra notamment répondre aux questions suivantes : quelle est l'organisation générale de l'entreprise ? Son organisation comptable ? Comment les informations de base sont-elles saisies ? Comment sont-elles traitées, lors de leurs émissions ou de leur réception ?

Au-delà d'une réponse purement formelle à une obligation légale, cette documentation est indispensable à l'identification des risques fiscaux. Elle permet en effet de mieux appréhender le cheminement de l'information comptable, de son origine aux états de synthèse.

L'élaboration de la documentation se fera en parcourant les circuits d'information, les systèmes de traitement et les journaux comptables tenus.

Il n'existe pas de norme de documentation sur l'organisation et les procédures comptables. La pratique a toutefois reconnu un certain nombre de thèmes à traiter dans ce document.



La structure et la forme du document sont libres, pourvu qu'il réponde aux objectifs généraux fixés par le Code de commerce. Doit cependant y figurer le plan de classement des pièces justificatives (PCG art. 420-3).

Cette documentation doit être adaptée à la taille de l'entreprise, son organisation et le niveau de complexité de son système d'information comptable. Le fait de sous-traiter tout ou partie de la comptabilité ne dispense pas de l'obligation de documenter.

Certains logiciels de cartographie reposent sur de véritables bases de données objet. Les cartographies et les objets qui les composent sont enregistrés dans une base de données unique, ce qui offre la possibilité de lancer des requêtes afin de sélectionner les objets et représentations correspondant à des critères préétablis ou configurés par l'utilisateur, telles que :

- sélection par structure juridique, de façon à ne prendre en considération que les cartographies concernant la société contrôlée (on peut donc réaliser une cartographie à l'échelle d'un groupe, à condition de mentionner quelles applications et interfaces sont utilisées par la société dans le système d'information groupe) ;
- sélection selon un critère comptable (toutes les procédures et l'organisation comptable par exemple) ;
- sélection selon des critères fiscaux (les processus, procédures, fonctions, applications et matériels qui ont un lien avec tel type d'impôt par exemple).

À partir de ces requêtes, il est possible de générer des ensembles de schémas et de documents selon un format de dossier type préparamétré (sortie d'un fichier de traitement de texte ou pages au format HTML visualisables avec un navigateur internet standard).

La documentation ainsi constituée est directement exploitable (documentation du SI, documentation sur l'organisation et les processus comptables, manuel de contrôle interne, manuel de prix de transfert, etc.) ou peut-être mise à disposition sur un site intranet pour consultation des utilisateurs.

## *Livret d'accueil du vérificateur*

Il est déterminant de réaliser la documentation informatique en amont pour être en mesure de répondre à une demande des BVCI.

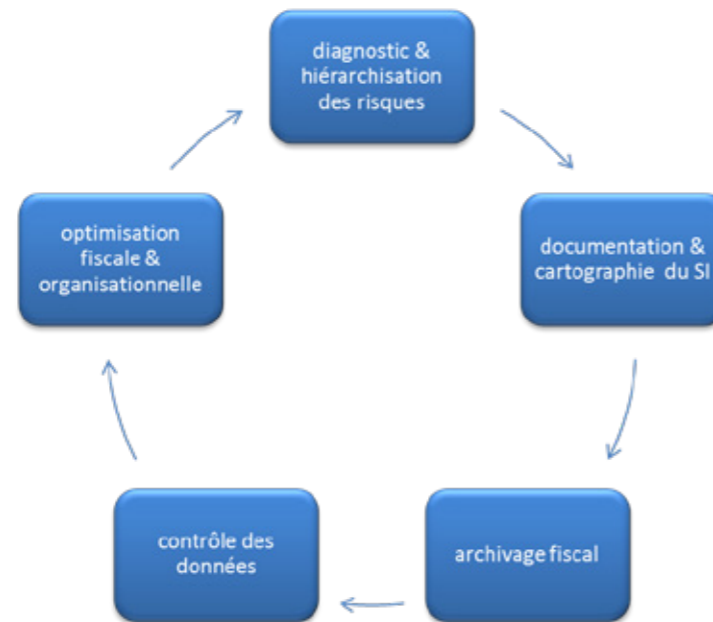
Dans cette perspective, certaines entreprises préparent un « livret d'accueil » de la BVCI. Le livret a pour objectif de faciliter l'accès au système d'information en donnant une vue d'ensemble. La documentation complémentaire pourra être fournie en fonction des demandes. Il comprend par exemple :

- la documentation générale présentant l'entreprise et son activité : organigramme du groupe incluant les filiales étrangères, description de l'actionariat de la société, organigramme fonctionnel interne avec désignation des responsables des différents services et les effectifs correspondants par service, ainsi que la description du service informatique et des moyens informatiques ;
- la description des droits des utilisateurs en liaison avec l'organigramme ;
- une cartographie des applications et interfaces composant le système d'information ;
- l'identification des applications complexes pour lesquelles il est nécessaire de prévoir de conserver les traitements intermédiaires, et celles pour lesquelles l'examen de la documentation suffit à expliquer le résultat des traitements ;
- une documentation des applications et interfaces, avec des indications sur leur utilisation dans les différents services, sur l'utilisation de l'EDI, ainsi que sur structure des principales tables composant les applications ;
- l'inventaire actualisé du matériel informatique et des applications hébergées sur les différents types de machine.

Tout ou partie de ce livret peut être généré à l'aide du logiciel de cartographie.

## Contrôle Fiscal des Comptabilités Informatisées

*préparez-vous au contrôle et tirez en profit !*



Le GIE Incivo réunit des consultants en organisation et en informatiques, des experts comptables, des spécialistes du contrôle interne pour offrir un accompagnement pluridisciplinaire en matière de CFCI en partenariat avec des avocats fiscalistes

Jean-Luc Austin  
+33 6 85 40 68 33  
jla@incivo.net

Alain Herbinet  
+33 6 80 11 09 02  
ah@incivo.net

Marc Lamort de Gail  
+33 6 76 89 72 14  
mlg@incivo.net

- Démarche d'archivage

- Objectifs

L'archivage des données doit permettre leur restitution en vue du contrôle de l'Administration. Les entreprises sont libres du choix des techniques d'archivage (support pérenne notamment), pourvu que les données soient intégrées et lisibles jusqu'à ce que la prescription soit acquise.

- Définition de la politique d'archivage

Disposer des informations adéquates à long terme implique l'archivage des données, mais aussi des fichiers, tables et paramètres.

Cet archivage doit présenter des garanties suffisantes en termes de conservation et de préservation de l'intégrité.

Les questions suivantes aident à définir la politique d'archivage de l'entreprise :

- Quel est le périmètre d'archivage ?
- Quelle est la volumétrie des données à archiver ?
- Quelle durée de conservation choisir ?
- Quels supports utiliser pour garantir une conservation pérenne des données pendant la période souhaitée ?
- Comment donner une valeur probante à l'archivage ?
- Comment permettre la consultation et la restitution dans des délais compatibles avec les contraintes légales et/ou requis par les utilisateurs potentiels ?
- Sous quelle forme restituer les données ?
- Comment gérer les autorisations d'accès ?
- Comment classer les archives de manière à pouvoir les identifier ultérieurement ?
- Quelle politique de destruction adopter ?
- Quel équilibre trouver entre les durées de conservation, les coûts de stockage et les risques encourus en cas de perte de l'information ?

Par ailleurs, la définition de la politique d'archivage ne peut être fondée sur des seuls critères fiscaux et comptables. Elle doit prendre en compte d'autres considérations, comme les délais de prescription civile et commerciale, les éventuels contentieux, les besoins de conservation liés à la préservation de la continuité d'activité, des considérations d'ordre patrimonial ou historique.

### - Définition du périmètre d'archivage

L'archivage sur support informatique portera sur :

- Le périmètre comptable :
  - livres comptables légaux et écritures comptables,
  - pièces justificatives dématérialisées,

mais aussi :

- écritures comptables,
- plan comptable,
- fichier des écritures comptables,
- table des taux de TVA,
- fichier d'inventaire,
- gestion des immobilisations : validation des montants de dotations aux amortissements, etc.
- comptabilité analytique ou budgétaire,
- calcul des provisions,
- détermination de coûts de production, d'achat, de revient ou de transfert, des marges, etc.
- le périmètre de gestion défini lors de l'analyse des applications et interfaces
- La documentation sur support informatique. L'utilisation d'une Gestion Electronique de Documents (GED) peut constituer une alternative de conservation.

En parallèle, il faudra procéder à l'archivage papier des pièces justificatives et de la documentation établie sur ce support. La politique et la définition du périmètre d'archivage sont fonction des spécificités de chaque entreprise, qui arbitre entre coûts et risques liés à l'archivage. Le périmètre d'investigation du vérificateur « relève, en tout état de cause, de l'appréciation d'une situation de fait, soumise par définition, au contrôle ultérieur du juge de l'impôt »...lequel a le dernier mot. Dans les groupes internationaux ayant centralisé leurs systèmes d'information, l'ERP utilisé gère plusieurs entités dans différents pays.

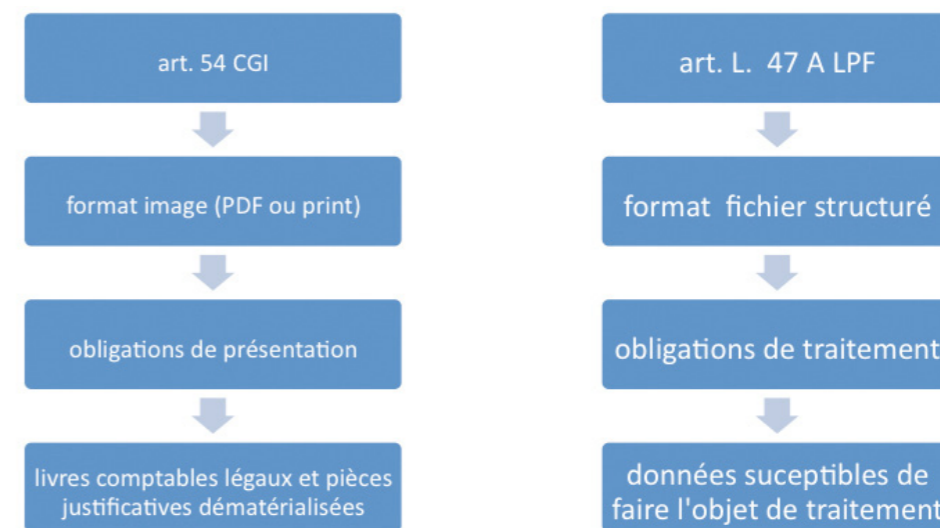
D'autres pays de l'OCDE ont une réglementation comparable à la France en matière de contrôle fiscal des comptabilités informatisées, qui nécessitent de mettre en œuvre un archivage des données. Dans la mesure où le système d'information gère plusieurs pays, le périmètre d'archivage devra aussi tenir compte des spécificités nationales. Signalons cependant que le champ des données à archiver défini par la législation française est l'un des plus exhaustifs.

La réglementation des contrôles fiscaux est spécifique à chaque pays. Une entreprise ayant défini un processus d'archivage sur l'un des pays ou elle gère des personnes morales ou des établissements stables ne devra envisager de déployer un tel processus sur un autre pays qu'après s'être assurée que sa politique d'archivage correspond à la réglementation locale,

mais aussi à la culture et aux habitudes des auditeurs du pays en question. Or, cette logique est contraire aux habitudes des services informatiques des grandes entreprises qui tendent à vouloir déployer un 'Core Model' de façon uniforme. Par ailleurs, dans le cas des applications utilisées pour gérer plusieurs entités juridiques dans plusieurs pays, la modification des règles de gestion et des paramètres devra faire l'objet d'une procédure spécifique et d'une attention particulière. En effet, un changement dans la table des codes TVA ou dans le plan comptable peut avoir des impacts directs sur plusieurs pays, du fait d'une codification miroir.

### - Modalités d'archivage

Le contribuable doit en réalité procéder à deux types d'archivage :



Les livres comptables légaux, ainsi que les pièces justificatives, soumis à l'obligation de présentation, doivent être conservés dans un format lisible par les vérificateurs (de type PDF ou fichier Print), de façon à pouvoir répondre aux obligations de présentation de la comptabilité. Toutefois, le contribuable peut satisfaire à cette obligation en présentant les écritures comptables sous forme dématérialisée (LPF art. L. 47 A).

Pour l'ensemble des données entrant dans le périmètre, en cas de traitement effectué par les vérificateurs (option c) de l'article L. 47 A II), les contribuables doivent pouvoir remettre des copies de fichiers respectant les exigences de l'article A. 47 A-1 ; c'est-à-dire sous forme de « fichiers à plat, à organisation séquentielle et structure zonée ». Les entreprises ont donc une obligation de résultat, peu important les moyens d'y parvenir.

En réalité, l'article L.47 A-1 du LPF ne définit pas un format, mais plutôt un système de codification alphanumérique sur support informatique. Le jeu de caractères requis par l'Administration est l'ASCII ou l'EBCDIC. D'autres types de codification existent. La DVNI admet l'utilisation de l'UTF-8, mais n'a pas encore mis à jour les instructions fiscales en conséquence.

Extraire un fichier plat est considéré usuellement comme le « b.a.-ba » dans les services informatiques. Pour autant, l'expérience montre que la réalisation de telles extractions pose régulièrement de nombreuses difficultés. Pour les prévenir, les entreprises gagneront à procéder à des tests significatifs, avec des volumétries réelles, et en vérifiant l'ensemble du processus (c'est-à-dire jusqu'à la livraison au lieu souhaité du ou des fichiers et en testant son ouverture dans la solution d'audit).

Les archives ainsi constituées doivent permettre de reconstituer les documents comptables justifiant les déclarations fiscales à l'aide des informations utilisées ou produites par le système comptable. Par exemple, les fichiers de données ayant un lien dans la constitution de la facture devront être conservés : Table des codes TVA, référence articles (de l'année archivée), etc., de façon à pouvoir reconstituer une facture dans son intégralité avec tous les champs qui y figurent, comme ils apparaîtraient sur une facture papier.

Parallèlement à cette procédure, l'édition des livres comptables obligatoires doivent être archivés en format PDF ou Print pour satisfaire à l'obligation de présentation.

Il arrive fréquemment que l'entreprise se contente d'archiver de simples sauvegardes de son système (en mettant en œuvre une procédure de figement et en assurant la valeur probante). Elle doit être en mesure en ce cas de restituer les données sous forme de fichier à plat respectant les critères de l'article A. 47 A-1, ce qui implique qu'elle conserve durant toute la période contrôlable :

- L'environnement matériel et logiciel correspondant à chaque exercice concerné,
- Les outils permettant l'extraction et la conversion dans ce format.

Aussi, pour limiter les risques, les entreprises auront intérêt à archiver en respectant le format préconisé par l'Administration. Cependant, des fichiers à plat, à eux seuls, ne reflètent pas la structure d'une base de données, ainsi que les échanges entre applications. C'est pourquoi il est nécessaire de respecter en parallèle l'obligation de documentation en réalisant une cartographie du système d'information et des bases de données employées de manière à refléter l'architecture matérielle et logicielle utilisée.

### - Procédure d'archivage et de figement

Selon l'article 420-6 du PCG, l'entreprise doit mettre en œuvre « une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements » comptables.

Par extension, l'instruction fiscale de 2006 (BOI 13 L-1-06) souligne que la mise en œuvre de cette « procédure périodique de « figement » des données dans un fichier « archives » renforce le caractère incontestable de l'archivage effectué », est « de nature à garantir aux entreprises qu'elles se conforment à leurs obligations de conservation ». Elle donne date certaine aux documents et données de la période.

L'acte de figement consiste à extraire du système une copie des données, pour la période concernée, soit au moment de la clôture de période, soit lorsqu'une déclaration est déposée.

Selon l'Administration fiscale, le fichier devra comporter la date système à laquelle on procédera à l'opération de figement. Cette date de création doit être corrélée avec les dates de dépôt des déclarations fiscales et des clôtures comptables. Par exemple, les fichiers justifiant des déclarations de TVA seront archivés et datés mensuellement ou trimestriellement, en fonction des règles d'imposition applicables à l'entreprise.

Il faut cependant souligner que la date système est un paramètre facilement modifiable, du moins sur un PC ou un serveur. À elle seule, elle ne présente pas de garantie suffisante de preuve de nature à garantir une date certaine en cas de contestation ultérieure.

Pour garantir l'authenticité des archives, il sera nécessaire de faire appel à une procédure de signature électronique. Dans ce but, on pourra recourir à la sécurisation des documents dématérialisés et des données au moyen d'une procédure de signature électronique conforme à la norme NF Z42-013 :

- dès leur production pour tous les documents dématérialisés,
- pour tous les fichiers de données dès leur constitution, immédiatement à la suite du traitement de clôture.

L'archivage du fichier (document ou données) et de sa signature électronique est réalisé immédiatement à la suite de leur constitution.

Il est aussi important, pour les systèmes d'informations complexes, de pouvoir tracer d'éventuels incidents intervenus à l'occasion des opérations d'archivage. Les données perdues, indûment détruites, illisibles, doivent être identifiables.

La Fédération Nationale des Tiers de Confiance (FNTC) a transposé les critères de l'archivage traditionnel à l'archivage électronique :

Critères	Archivage traditionnel	Archivage électronique
pérennité	Qualité des supports et conservation d'un exemplaire unique.	Écritures en multiples exemplaires, utilisation de formats informatiques non propriétaires, etc.
intégrité	Méthodes de protection des objets (en limitant leurs sorties).	Catalogue des objets conservés, outils permettant de détecter toute modification des objets conservés.
sécurité	Contrôle des accès, protection des locaux et de leur contenu (contre l'incendie, les dégâts des eaux, les nuisibles, etc.).	Contrôle des accès physiques, protection des locaux (contre l'incendie, les dégâts des eaux, etc.), gestion des droits d'accès informatiques, administration du système, répliquions, sauvegardes des systèmes, etc.
traçabilité	Journal des événements.	Journal des événements.
authenticité	Signature et date	Signature électronique, horodatage, calcul et gestion d'empreintes, etc.
lisibilité / intégrité	Implicite. Attention, certains documents peuvent s'estomper avec le temps (carbone, papiers chimiques, etc.).	Dispositifs matériels (lecteurs), formats de stockage, métadonnées spécifiques.
disponibilité	Organisation des moyens et des ressources.	Organisation des ressources, plan de continuité, solutions de <i>back-up</i> , Plan de Reprise d'Activité.

Source : FNTC

L'archivage peut d'ailleurs être externalisé, totalement ou partiellement auprès de tiers archiveurs qui répondront aux critères listés ci-dessus. Ce choix sera fonction notamment de la disponibilité de compétences internes, de la qualité de service, du coût global de l'archivage, du rôle de certification joué par le tiers, et de la possibilité d'accéder aux archives sur le territoire national (et pour les factures soumises à TVA dans les locaux de l'entreprise selon l'article R\* 102 -1 III du LPF).

### • Rédaction d'un document présentant l'organisation et les procédures d'archivage

L'organisation et la mise en œuvre de l'archivage peuvent être présentées dans un document ou une procédure écrite, parfois appelé « plan d'archivage ». Outre le calendrier et le périmètre, le plan d'archivage doit aussi organiser :

- la responsabilité des travaux d'archivage,
- la gestion des demandes de rechargements,
- la destruction des archives, une fois la prescription acquise.

Ce document, préparé par l'équipe projet, doit être validé par le comité de pilotage. Les fonctions suivantes doivent avoir été consultées : direction de systèmes d'information, fonction juridique, équipes métiers, responsable documentaire ou « records manager ».

En sus des aspects spécifiques au CFCI, le plan d'archivage abordera aussi la question de l'organisation des archives papier, de manière à assurer la cohérence globale de la politique d'archivage de l'entreprise.

La référence dans le système d'information d'une pièce justificative papier doit permettre de la retrouver aisément dans les archives physiques.

En ce qui concerne l'archivage des données et documents dématérialisés, la procédure d'archivage doit traiter les sujets suivants :

- sélection des données et documents :  
respect du périmètre d'archivage,
- qualité des archives :  
respect des formats fixés par l'Administration fiscale, informations complètes, référencées, validées et datées
- organisation du système d'archivage :  
producteur de l'information, propriétaire (maîtrise du contenu et validation la durée de conservation), utilisateurs des archives / règles d'accès / condition de mise à disposition de tiers (vérificateurs & CAC), responsabilité de l'archivage, administration du système d'archivage, maintenance des archives :
- pérennité des supports,
- règles et procédures de destruction, externalisation partielle ou complète : rôle joué par un tiers dans le dispositif, procédure de rechargement des archives pour consultation,

Par ailleurs, les entreprises sont fréquemment l'objet de réorganisations (restructurations, fusion, rachat, suppression d'entités). Dans ces circonstances, on veillera à :

- la transmission et la pérennité des archives en cas de changement de structure juridique et/ou organisationnel,
- l'harmonisation des politiques et systèmes d'archivage électronique des différentes entités.

De plus, la politique d'archivage doit faire dorénavant partie des thèmes explorés lors des audits d'acquisition.

### • Risques liés aux épurations de données

Les systèmes d'informations des entreprises sont de plus en plus complexes et intégrés, traduisant en cela la complexification croissante des processus d'entreprises.

Les quantités de données traitées vont croissantes. Il y a 20 ans, un système Mainframe ne pouvait dépasser la volumétrie de 4 Go. Aujourd'hui, des volumétries de un To sont fréquentes, soit près de 1000 fois plus.

La robustesse et la qualité des progiciels de gestion s'étant considérablement accrue, il est désormais fréquent qu'une application puisse évoluer, et soit ainsi conservée durant plus de 10 ans, et parfois beaucoup plus.

En conséquence, il est fréquent que seuls 10% des données d'un système soit réellement opérationnelles, les 90% restant étant par exemple des commandes reçues, livrées, facturées, et réglées depuis de nombreuses années.

Cette volumétrie passive génère des coûts de gestion informatiques importants, et provoque un ralentissement parfois intolérable des temps de réponse. Les impératifs de gestion conduisent les services informatiques à réduire ces temps de réponse et ces coûts.

Les éditeurs et les informaticiens ont donc mis en œuvre des processus permettant de décharger les systèmes informatiques de ces données non opérationnelles. Selon les cas les techniciens les nomment « purge », ou « archivage » (ce qui prête à confusion). Ce processus d'« archivage » technique ne doit pas être confondu avec une sauvegarde informatique, ni avec une procédure de figement (telle que la recommande l'Administration).

Dans le cas de l'« archivage » technique, les données sont déplacées de l'application de gestion à un environnement de stockage, sous un format généralement propriétaire. La donnée n'est plus dans l'application, mais elle n'est pas définitivement perdue.

L'archivage va être réalisé de différente façon, en particulier selon que l'application de gestion est dite intégrée ou non.

Si les applications de gestion (gestion commerciale par exemple) ne sont pas intégrées directement avec la comptabilité, il sera donc possible d'enlever du module comptable le ou les exercices les plus anciens sans compromettre le chemin de révision.

Si l'application de gestion est intégrée, les données sont liées entre elles : par exemple, une commande peut être passée le 30 décembre, livrée et facturée l'année suivante. Autre exemple, une commande peut concerner un projet géré dans l'ERP sur plusieurs exercices.

En clair, un progiciel intégré ne peut archiver par année ou par période, mais doit identifier, pour chaque objet métier si le processus est terminé avant de procéder à l'archivage.

Par exemple, une commande ne pourra être archivée que si elle a été livrée, et payée. Certains grands ERP disposent de plusieurs centaines d'objets d'archivage prédéfinis en standard. Or, le gain lié à l'archivage technique peut être conséquent : les coûts de possessions sont réduits et les performances d'accès sont plus élevées. C'est pourquoi de très nombreuses sociétés mettent en place ce type d'archivage. Cependant, la difficulté est bien sûr de rendre compatibles de tels gains avec l'obligation de conservation des données.

Dans tous les cas, un archivage technique ne peut être entrepris pas une DSI sans avoir pris en compte les contraintes fiscales et juridiques.

La purge consiste à supprimer les données de l'application de gestion, qui sont alors perdues. Elle constitue clairement une solution inappropriée pour toutes les données pouvant entrer dans le périmètre d'un contrôle fiscal, car elle entraîne la disparition de la piste d'audit.

Avant toute épuration significative, un plan d'archivage et un plan de sauvegarde du processus de reprise doivent être établis par la direction informatique et le responsable comptable et transmis au comité CFCI pour validation.

Il est nécessaire d'établir une documentation précisant :

- la description des règles d'épuration utilisées,
- les contrôles effectués pour s'assurer de l'intégrité des données reprises.

De plus, il est indispensable de revoir l'ensemble des plans de sauvegarde et d'archivage du domaine afin de s'assurer de leur exhaustivité, au moment d'une opération d'épuration.

### • Cas des migrations de système

De même, il faut prendre en compte les règles CFCI dans une démarche de migration de système d'information. Les problématiques portent sur :

- La conservation des données de l'ancien système afin de conserver la possibilité de réexploiter les archives,
- La reprise des données sur le nouveau système.

Avant toute migration significative, un plan d'archivage et un plan de sauvegarde du processus de reprise doivent être



# La préparation du CFCI

établis par la direction informatique et le responsable comptable et transmis au comité CFCI pour validation. Une attention particulière est à apporter aux migrations réalisées dans l'urgence pour tenir les délais.

La documentation de l'ancien système est conservée dans le cadre des procédures déjà décrites. Il est nécessaire de compléter cette documentation par :

- la description des règles de migration utilisées,
- les contrôles effectués pour s'assurer de l'intégrité des données reprises.

Dans le cadre des procédures d'archivage, il est nécessaire de conserver :

- les données avant et après la migration,
- les traitements de reprise de données,
- la documentation portant sur les modalités de migration utilisées (règles, contrôles).

En cas de changement d'environnement informatique, trois options peuvent être envisagées :

- conserver un contrat de maintenance à minima avec l'éditeur du logiciel et/ou le prestataire chargé du déploiement de l'application (clause prévue au départ ou avenant au contrat) jusqu'à sa date de « prescription » fiscale (qui peut être lointaine, parfois même au-delà de 10 ans, et dépasser par conséquent la durée de vie du matériel informatique en place).
- en cas d'applicatifs développés en interne, conserver :
  - les machines, en tant que de besoin,
  - la documentation,
  - la cartographie,
  - les connaissances transcrites formellement par les sachants,
- copier les fichiers de données sur supports et formats légaux définis par les arrêtés du 13 septembre 1991 et 31 décembre 1996 afin de les transmettre pour examen à l'Administration lors du contrôle.

Si l'environnement technique de l'ancien système n'est pas conservé, il conviendra de renforcer la qualité de la documentation et dans l'hypothèse où il ne serait pas possible de refaire tourner les traitements, de conserver davantage de données intermédiaires.

# La préparation du CFCI



Direction commerciale  
120, Ave Charles de Gaulle  
92200 Neuilly sur Seine  
Tél: +33 (0)1 72 92 05 40

[www.tjconseil.com](http://www.tjconseil.com)

## Les solutions logicielles en cas de contrôle fiscal informatisé

### Le mot de TJC

Permettre une communication claire complète et commune entre les Fiscalistes, les Auditeurs et les informaticiens, c'est le challenge que nous relevons tous les jours. TJC de par son expérience de plus de 12 ans dispose d'une longue expérience de conseils et de développement logiciels pour répondre aux impératifs techniques, opérationnels et juridiques de chacun.

### Arrêt des Legacy Systèmes

Nous vous proposons de supprimer de vos budgets et planning la gestion des systèmes legacy. Notre offre arrêt de système vous permettra de stopper définitivement, dans le respect des règles légales et fiscales, vos anciens systèmes.



### L'archivage fiscal

Nous disposons d'une solution rapide et efficace pour répondre aux demandes de traitement lors des contrôles fiscaux informatisés et/ou de vos auditeurs internes. Quel que soit le pays concerné, ou l'outil d'analyse utilisé par les auditeurs, nous avons rendu simple la réponse informatique. Plus encore, vos fiscalistes apprécieront l'outil par sa rapidité d'extraction des données (en ligne et/ou archivées) quelque soit le volume leur permettant ainsi de mieux préparer leurs réponses. Les coûts liés aux contrôles sont tels que le ROI est ici une évidence. Une technologie en avance sur son temps commercialisée sur tous les continents.



### Nos solutions certifiées SAP :



Outil d'extraction des données en ligne et archivées dans la logique de table chère aux auditeurs et contrôleurs fiscaux



Automate qui assure la pérennité du processus récurrent et compliqué de l'archivage de données



Outil destiné aux marchés US et Allemand d'automatisation du processus d'extraction DART

[www.tjc-software.com](http://www.tjc-software.com) SAP Certified  
Powered by SAP NetWeaver



**LA SOCIETE** : TJC est une société de conseils et éditrice de logiciels créée en 1997 et qui évolue aujourd'hui uniquement dans l'univers de SAP. Partenaire SAP en France, Belgique, Suisse et UK sur ses domaines de compétences pour la partie formation et conseils. Avec plus de 200 clients dont plus 1/3 du CAC 40, TJC exporte aujourd'hui des solutions logicielles pertinentes sur les thématiques d'archivage fiscales sur tous les continents.

### Ses métiers de conseil :

**SAP Archivage** : Mise en place de la stratégie d'archivage (données – documents – fiscal) en transverse sur toutes les données

**SAP Audit** : Accompagnement des sociétés contrôlées sur SAP, mise en œuvre de solutions d'audits sur mesure et en continue

**SAP ILM** : Refonte des systèmes d'information, arrêt de systèmes dans le respect des besoins opérationnels et des règles légales et fiscales

**SAP QM et EHS** : Mise en place de la stratégie Qualité et de l'Environnement Hygiène et Sécurité (à travers les modules QM et EHS)

### Le point de vue de Pascal ORAIN, DSI France de NEXANS

« La DSI de Nexans France a toujours eu le souci d'une organisation rigoureuse et s'est dotée progressivement d'outils de gestion adaptés.

Nous avons ainsi mis en place une cartographie recensant les nombreuses applications que nous utilisons par pays et par entité.

Nous archivons systématiquement nos développements informatiques, les règles de gestion et les paramétrages de notre ERP pour conserver leur traçabilité. Nous archivons notamment tous les « ordres de transport » lors de la mise en production des développements après test.

Ces méthodes facilitent notre travail pour répondre aux requêtes provenant de l'audit interne ou des commissaires aux comptes.

Elles nous ont aussi aidés à répondre aux requêtes de l'administration fiscale lors d'un récent contrôle de comptabilité informatisée. Cela a contribué à établir un climat de confiance avec nos interlocuteurs. De plus, les spécialistes des BVCI sont visiblement rassurés par la standardisation d'un ERP intégré, SAP dans notre cas, dont ils sont très familiers.

En revanche nous nous sommes aperçus que nous aurions des difficultés techniques à extraire de SAP, rapidement et en grandes quantités, les données souhaitées par l'administration dont une partie était archivée dans un format différent. Avec l'appui d'un prestataire spécialisé, nous nous sommes dotés d'un outil d'extraction rapide et de traitement. La rapidité de réponse a ainsi contribué au climat de confiance pendant le contrôle.

Nous n'avons pas eu besoin de rechercher des données dans les systèmes informatiques anciens utilisés dans certaines entités du groupe. La problématique aurait été différente. Nous aurions dû les restituer à partir de sauvegardes en reconfigurant un environnement informatique complet, ce qui aurait été inévitablement plus lourd.»

#### • Tests d'extraction

Une fois l'archivage réalisé, il sera utile de procéder à des tests d'extraction des données, afin de valider la capacité à répondre aux demandes des vérificateurs dans les délais. Il ne faut pas en effet sous-estimer le temps nécessaire. Plus la volumétrie est importante, plus on risque de mobiliser les systèmes. C'est aussi l'occasion de s'assurer que le dialogue entre fiscalistes et informaticiens fonctionne. Il ne doit pas y avoir d'ambiguïté ou d'incompréhension à propos des demandes d'extraction et de traitement.

Le risque, à défaut, c'est de ne pas disposer du temps suffisant pour préparer ses réponses, ou pire, de ne pas répondre aux demandes des vérificateurs dans les délais.

#### • Contrôle des données

La préparation aux CFCI peut comporter aussi une phase de contrôle des données avec ACL, qui aura pour but de :

- s'assurer du respect des règles de tenue des comptabilités informatisées,
- déterminer si les règles de contrôle interne et séparation des tâches au sein du système d'information sont suffisantes,
- identifier d'éventuels manquements à la législation fiscale, et en quantifier l'impact.

Les faiblesses ainsi identifiées seront prises en compte dans le plan de mise en conformité.

#### • L'approche des vérificateurs

Pour déterminer les contrôles à réaliser, l'entreprise pourra s'inspirer de la démarche des vérificateurs. Ceux-ci vont déterminer, à partir de la modélisation du système d'information, les tables et champs de données qui feront l'objet d'une demande d'extraction. Une fois les données demandées obtenues, ils peuvent effectuer les traitements souhaités ou les faire réaliser par l'entreprise.

Cependant, ils procèdent généralement à une phase d'analyse de risques. Cette analyse tient compte des spécificités du secteur d'activité de l'entreprise, des statistiques de redressement constatées en fonction de l'activité et du profil d'entreprise.

Le dossier fiscal du contribuable et, éventuellement, le résultat des précédents contrôles seront aussi étudiés. Dans ce but, les vérificateurs examineront les questions suivantes :

- Les activités exercées consistent-elles en la livraison de biens meubles corporels ou bien en des prestations de services ?
- Quel est le chiffre d'affaires? Quel est le volume d'activité ?
- S'agit-il d'une activité nationale, intracommunautaire, internationale ?
- Y a-t-il plusieurs taux de TVA applicables aux ventes et achats ? Le contribuable est-il un assujetti partiel ? Un redevable partiel ?

Ils peuvent aussi utiliser les informations librement accessibles comme le rapport sur le contrôle interne (pour les sociétés cotées sur un marché réglementé) ou les rapports des commissaires aux comptes.



Les vérificateurs déterminent ainsi des axes d'investigation, qu'ils vont affiner durant les étapes suivantes du contrôle. Ils demandent à ce que l'entreprise leur transmette une série d'informations, de manière à prendre connaissance de l'organisation de l'entreprise et de son système d'information.

Pour déterminer leurs contrôles, ils tiendront aussi compte des éléments suivants :

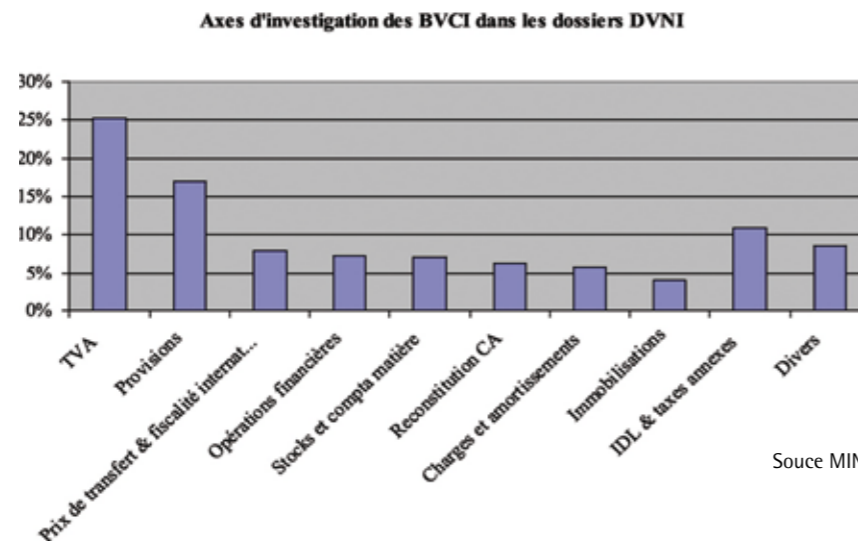
- le niveau d'intégration et la complexité du système,
- le degré d'automatisation des flux (ERP avec des écritures automatiques ou ruptures dans la chaîne de traitements nécessitant des opérations manuelles),
- des tests sur l'existence d'une piste d'audit, à partir d'un échantillon de pièces justificatives et d'écritures,
- les évolutions du système d'information et les changements de paramétrage,
- la capacité du système à suivre les changements d'environnement, tels par exemple une modification de l'adresse de livraison située en France plutôt qu'auparavant à l'étranger. En ce cas, le paramétrage du système sera-t-il modifié pour soumettre les opérations postérieures au changement d'adresse à la TVA en France?

Par ailleurs, si le contribuable a accepté de fournir les livres comptables sous forme de données (art. L. 47 A du LPF), dans le cadre du droit de communication de la comptabilité, les vérificateurs peuvent pratiquer déjà un certain nombre de contrôles préliminaires sur les écritures comptables.

Il en va de même si pour répondre à cette obligation de communication, l'entreprise a remis les écritures comptables directement sur le site dédié de la DVNI, ALTOWEB. Ces tests préparatoires aideront aussi à orienter les demandes de traitements adressés à l'entreprise.

### • Exemple de traitements demandés

La DVNI a publié des indications sur les axes d'investigation des BVCI les plus courants :



La TVA constitue, sans surprise, le premier thème de contrôle. Les modifications récentes des règles de territorialité des prestations de services (« pack TVA 2010 ») laissent présager que ce champ d'investigation restera prioritaire pendant les prochaines années.

C'est pourquoi, à titre d'exemple, seront présentés ci-après quelques contrôles types.

Les vérificateurs vont souhaiter comprendre quelles règles de gestion sont mises en œuvre par le système de gestion. Ils demanderont à ce que leur soient présentés le détail des flux (achats, ventes...), les applications concernées et les règles de gestion (détermination des clés de TVA – client livré ou client facturé par exemple, dates de validités, exhaustivité...) pour la détermination de l'exigibilité et de la déductibilité. Ils vérifieront également la présence des mentions obligatoires sur les factures ; rapprocheront les déclarations CA3 des données du système de gestion.

En cas de retraitements manuels préparatoires aux déclarations, ils pourront demander les tableaux de calculs correspondants sur tableur (d'où l'importance de les archiver correctement). À titre d'exemple, les traitements requis pourront porter sur la vérification des bases taxables :

- vérification de la présence de trous ou de doublons dans la numérotation des factures,
- recherche d'écritures de factures de ventes sans TVA (TVA à zéro),
- restitution pour les ventes non soumises à TVA, du pays de facturation, de livraison, du code TVA, du client livré et facturé, des montants, et du n° d'identification intracommunautaire,
- recherche d'écritures de factures d'achats présentant un taux de TVA anormal,
- extraction, pour la période vérifiée, des acquisitions auprès de fournisseurs européens,
- ciblage de pièces justificatives :
  - > facture de ventes à taux réduit,
  - > opérations exonérées de TVA.
- Problématique des décalages :
  - > exemple des factures à établir en matière de livraison de biens meubles corporels,
  - > recensement dans l'application de gestion commerciale d'opérations ayant une date de livraison, puis contrôle que ces opérations ont été facturées ou ont fait l'objet d'une FAE.
- extraction, pour la période vérifiée, des ventes de biens et de prestations de services livrées en Europe.
- application des règles de TVA sur livraisons intracommunautaires :
  - > objectif : en cas de livraison intracommunautaire de bien (peu importe la nationalité du client : FR, UE ou hors UE), vérifier la présence des mentions obligatoires sur la facture : numéro de TVA donné par le client avec gestion du point de livraison des biens. (sanction 15€ par mention manquante et par facture),
  - > analyse ACL pratiquée : analyse mensuelle des factures de ventes concernant les clients créés ou modifiés et vérification des paramétrages de codes TVA appliqués en ce cas sur 3 exercices.

Les manquements ainsi détectés peuvent être par exemple la conséquence d'une erreur :

- de paramétrage,
- sur les dates d'applications des codes TVA,
- du fait d'informations manquantes.

### • Plan d'action curatif

À l'issue de la phase de diagnostic, ou bien après un CFCI suivi d'une notification de redressement, le contribuable décidera de se mettre en conformité avec ses obligations légales.

Les actions de mise en conformité à entreprendre découleront directement des constats faits lors de la phase de diagnostic :

- pour les documents comptables légaux :
  - rédaction et mise à jour (document présentant l'organisation et les processus comptables),
  - archivage à valeur probante en format PDF ou Print et/ou sous forme de données respectant les formats requis par l'Administration.
- pour les applications et interfaces considérées comme faisant prioritairement du périmètre :
  - établissement ou mise à jour de la documentation,
  - archivage fiscal des données.
- assurance du respect des règles de tenue des comptabilités informatisées :
- irréversibilité des écritures et clôtures,
- sécurisation de la piste d'audit.
  - rédaction d'un plan d'archivage
  - tests d'extraction
  - contrôles ACL pour vérifier l'efficacité de la mise en conformité.

Les relations avec les prestataires et éditeurs informatiques méritent une attention particulière. En effet, les contrats passés avec eux devraient, si possible, la répartition des tâches au regard des obligations CFCI, même si la responsabilité finale face à l'Administration revient toujours à l'entreprise contrôlée. Ces clauses portent sur :

- les conditions d'un accès éventuel aux codes sources des progiciels.
- les conditions de collaboration en cas de contrôle fiscal : l'éditeur doit être à même, en cas de contrôle, de mettre à la disposition de l'Administration la documentation permettant d'accéder, d'extraire et d'interpréter les informations exploitées et stockées par le progiciel. Les conditions d'assistance de l'entreprise par l'éditeur ou le prestataire doivent alors être connues par l'entreprise (coût, délais, mise à disposition de consultant,...),
- les conditions de conservation : dans la mesure où le contrôle est susceptible de porter sur les programmes et la documentation informatique existants au moment du traitement des données le problème du délai de

reprise de l'Administration fiscale doit être pris en compte (conservation, évolution...) dans les relations avec le prestataire ou l'éditeur,

- les conditions de migration et d'évolution : en fonction des modes de traitement, le problème de la gestion des matériels informatiques doit être traité (antériorité, évolution du parc...).
- le lieu de stockage des données, et de leur mise à disposition en cas de contrôle, par le prestataire.
- la responsabilité : les clauses de responsabilité et d'assurances doivent être analysées notamment au regard d'éventuels manquements du prestataire face aux demandes de l'Administration.

D'un point de vue strictement juridique, le propriétaire des droits peut parfaitement refuser de produire la documentation, au nom du droit d'auteur, s'il n'en a pas pris d'engagement contractuel. Les rédacteurs des règles de certification NF 203 (Infocert) ont d'ailleurs bien perçu ce risque puisqu'ils ont prévu que la documentation technique pourra, à la demande du client, être transmise à l'Administration fiscale, accompagnée d'un contrat de non-divulgateion (règles de certification NF 203, § 5.1.2.1).

## Technicolor resserre les contrôles de TVA avec ACL AuditExchange



«ACL AuditExchange a révolutionné notre méthodologie d'audit. Nous pouvons maintenant analyser des fichiers de données volumineux de SAP et faire des références croisées entre les informations afin de détecter des erreurs et des écarts de contrôle.»

**Bérangère Jacob, Responsable TVA, Technicolor**

Avec près de 25 000 employés dans 44 pays, Technicolor livre de la technologie, des services et des systèmes à sa clientèle de l'industrie des médias et du divertissement à travers le monde. Le département fiscal interne de l'entreprise avait besoin d'une solution qui aiderait à identifier et à limiter les risques associés avec la perception de la TVA européenne, un système complexe ayant des régulations strictes. L'équipe voulait aussi un accès continu et automatique aux fichiers de données volumineux sans l'intervention du département informatique. Après avoir mis en œuvre ACL AuditExchange, Technicolor a développé des rapports sur l'impôt plus efficaces qui soutiennent des contrôles internes plus stricts. ACL aide l'équipe à maximiser les récupérations monétaires tout en réduisant les erreurs et les fraudes. Le département fiscal a maintenant accès direct aux données et une solution d'analyse puissante qui encourage de meilleures pratiques d'audit et une idée plus claire des affaires dans toute l'entreprise.

### DÉFIS

- » Acquérir de gros volumes de données sans aide du département informatique
- » Réduire les risques en matière d'impôt et renforcer les contrôles
- » Faire des analyses de données lourdes

### SOLUTION

- » ACL AuditExchange

### AVANTAGES MAJEURS

- » Partage de scripts et de résultats avec le répertoire de données
- » Contrôles internes plus stricts et aperçu de l'administration fiscale
- » Accès aux données autonome et continu

ACL est le leader mondial des fournisseurs de technologie de contrôles et d'audit pour les professionnels de l'audit, de la finance, du tax management de la comptabilité et du contrôle interne. Associant des solutions d'analyse d'audit pour le contrôle périodique et le contrôle continu, leader du marché, les solutions ACL donnent confiance en l'efficacité des contrôles internes et l'intégrité des transactions liées aux différents processus de l'entreprise. Depuis 1987, ACL aide à assurer une conformité durable, à réduire le risque, à détecter la fraude, à améliorer la rentabilité et la performance des entreprises. ACL offre ses solutions à plus de 330 000 utilisateurs et 14 000 entreprises (dont 17 pays Européen comme la France qui utilise nos solutions à des fins de contrôles fiscaux) dans plus de 150 pays dont plus de 300 entreprises en France, à travers un réseau mondial de bureaux et de partenaires ACL.



**ACL Europe Ltd.**  
[www.acl.com](http://www.acl.com)  
[info\\_france@acl.com](mailto:info_france@acl.com)  
 Tél : +33 (0)1 70 70 79 88

## II. Retours sur investissement

Les travaux préparatoires au CFCI sont fréquemment perçus la simple mise en place d'une couche supplémentaire de contrôles ne générant aucun revenu. De plus, les éventuelles retombées positives paraissent bénéficier uniquement au niveau des fonctions centrales.

Le risque fiscal, et plus particulièrement celui lié au CFCI, est souvent jugé difficile à évaluer. Les contribuables savent bien que les contrôles fiscaux existent, mais on ne sait pas nécessairement prévoir quand ils interviendront (encore que, du fait de leur taille, les grandes entreprises, sont quasiment en contrôle permanent). Faute d'un diagnostic suffisant, l'entreprise ne sait pas quel sera l'angle d'attaque des vérificateurs. En revanche, s'il faut traiter l'ensemble des problématiques fiscales, elle perçoit très bien les coûts qu'il faudra supporter. Toutefois, le retour sur investissement semble, au premier abord, plus difficile à calculer.

La décision de se préparer bute souvent sur la question du budget nécessaire pour financer la démarche. Pragmatiquement, cela revient à répondre à la question suivante : quelle fonction ou département va en supporter le budget ?

Les départements opérationnels sont peu motivés pour prendre en charge un projet de nature fiscale, quand leur performance est souvent jugée, au moins partiellement, hors incidence fiscale ! Les fonctions les plus motivées sont toutes des fonctions « support » : finance, comptabilité, juridique, fiscal, DSI, risques, audit interne qui doivent répartir ou négocier la répartition de leur frais sur les opérationnels.

Or, une démarche de préparation au CFCI menée jusqu'au bout ne permet pas seulement de satisfaire à des contraintes réglementaires. Elle génère un retour sur investissement à moyen terme et peut se conjuguer avec d'autres travaux avec lesquels elle se recoupe.

Les bénéfices induits sont d'ordre fiscal et comptable, mais aussi pour le contrôle interne, le système d'information, la pérennisation des connaissances de l'entreprise. Les départements opérationnels peuvent aussi bénéficier des retombées positives non fiscales du projet. La préparation au CFCI induit une amélioration des processus opérationnels et supports, et par la même de la qualité des données. De ce fait, elle a des incidences positives sur la gestion de l'organisation dans son ensemble.

### • Au plan fiscal

Outre que l'entreprise peut faire face sereinement à un CFCI, les retours attendus sont :

- une meilleure maîtrise de l'application des règles fiscales,
- la fiabilisation des assiettes d'imposition,
- l'anticipation et la réduction des risques,

- la découverte de gisement d'économies fiscales (identification de déductions fiscales supplémentaires), grâce à une meilleure connaissance des flux

- une aide précieuse pour la constitution de la documentation des prix de transfert (description graphique des flux intragroupes) et la validation de la politique de prix de transfert par une analyse de données.

L'entreprise peut évaluer la proximité du contrôle et son champ prévisible. Certes, aucune certitude ne peut être obtenue. Toutefois, selon la taille de l'entreprise, sa localisation géographique, son secteur d'activité, la date des précédents contrôles et les éventuels redressements opérés, il est possible d'anticiper un calendrier plausible et les thèmes que pourrait « cibler » par l'administration, sans oublier les sujets d'actualité (prix de transfert, crédit d'impôt recherche, etc.).

### • Au plan comptable

En plus du respect des règles du PCG relatives aux comptabilités informatisées, la démarche induit un renforcement de la qualité de l'information comptable :

- du fait de la conformité aux référentiels :
  - s'appuyant sur la formalisation des procédures et de l'organisation comptable, la connaissance des processus métiers impactant les écritures comptables;
- grâce à la fiabilisation du système de gestion :
  - description des fonctionnalités du système de gestion,
  - description des sécurités mises en place (accès, contrôles, sauvegardes),
  - procédures de gestion formalisées,
  - procédures de contrôle interne,
  - procédures d'inventaire,
  - justifications de comptes.
- grâce à une « vérifiabilité » assurée :
  - par l'identification pour chaque catégorie de flux des données gérées, des traitements et des restitutions du fait des règles de documentation des enregistrements comptables
  - par les procédures définissant les règles de conservation des pièces et classement,
  - par les procédures qui garantissent la cohérence des données.

En outre, la démarche de formalisation et d'amélioration de la qualité des informations comptables est la base de tout projet de « Fast close » ou clôture rapide des comptes. Ce type de projet vise à réaliser rapidement une clôture comptable (annuelle, semestrielle, trimestrielle ou mensuelle), de manière à faciliter la publication des résultats au plus près de la date de clôture. Ce gain de temps permet à l'entreprise de se concentrer sur l'analyse de ses résultats et sur son pilotage.

### • Dans la relation avec les auditeurs

Une préparation rigoureuse au CFCI peut aussi faciliter la relation avec les auditeurs. En effet, elle améliore l'« auditabilité » du système d'information. La compréhension de son fonctionnement et la possibilité de pratiquer des contrôles de données seront exploitées par les commissaires aux comptes. Ils tiendront compte du niveau de conformité de l'entreprise aux règles de tenue des comptabilités informatisées dans leur appréciation du risque d'audit.

L'analyse de l'environnement informatique et l'utilisation d'outils d'analyse de données de type ACL ou IDEA facilitent la mise en œuvre des Normes d'Exercice Professionnel (NEP 240, 315, 330).

D'une part, les commissaires aux comptes pourront appréhender le système d'information dans son ensemble, ainsi que le cheminement des flux jusqu'aux enregistrements comptables. Ils pourront vérifier la continuité de la piste d'audit. La NEP 315- « connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes » prescrit, entre autres, à l'auditeur d'analyser le l'environnement de contrôle interne et le système d'information. Il doit identifier « les risques résultant de l'utilisation de traitements informatisés ». À ce titre, il doit aussi analyser :

- les procédures, informatisées ou manuelles, qui permettent d'initier, enregistrer, traiter les opérations et de les traduire dans les comptes,
- les enregistrements comptables correspondants, aussi bien informatisés que manuels,
- le processus d'élaboration des comptes.

D'autre part, les commissaires aux comptes pourront demander des extractions de données afin de réaliser des contrôles sur la base de populations élargies plutôt que procéder par échantillonnage et sondage.

La NEP 240 – « prise en considération de la possibilité de fraudes lors de l'audit des comptes » impose des procédures d'audit obligatoires (§22 NEP) qui consistent notamment à vérifier le caractère approprié des écritures comptables et des écritures d'inventaire passées lors de la préparation des comptes.

La NEP 330- « procédures d'audit mises en œuvre par le commissaire aux comptes à l'issue de son évaluation des risques » prévoit les travaux suivants :

- rapprochement des comptes annuels ou consolidés avec les documents comptables dont ils sont issus,
- examen des écritures comptables significatives,
- évaluation de la conformité au référentiel comptable applicable de la présentation des comptes.

Ces vérifications pourront s'appuyer sur des contrôles de données, de manière à gagner en productivité et en exhaustivité.

- **Grâce à l'amélioration du contrôle interne**

La qualité des informations comptables repose notamment sur l'efficacité du contrôle interne, efficacité que le vérificateur inclut dans son analyse, particulièrement pour le système d'information.

La clarification et la formalisation des procédures et du référentiel comptable, l'organisation et le contrôle des accès aux bases comptables ont pour corollaire une amélioration du contrôle interne.

- **En contribuant au pilotage des risques**

L'exercice de cartographie des processus, de l'organisation et du système d'information prépare celui de cartographie des risques.

De plus la hiérarchisation des applications et interfaces à documenter et archiver en fonction des risques d'un CFCI contribue à la maîtrise globale des risques de l'entreprise. Réciproquement, elle peut se nourrir de la démarche générale de maîtrise des risques engagée par l'entreprise.

- **En matière de système d'information**

En se conformant aux règles CFCI, l'entreprise acquiert un bon niveau de confiance dans les traitements appliqués par le système d'information. Ce faisant, elle s'organise aussi pour :

- maîtriser les relations avec les éditeurs et les prestataires infogérance, et plus généralement avec les prestataires extérieurs impliqués dans le système d'information ;
- permettre l'appropriation du système d'information par les métiers et les fonctions autres que la DSI grâce à un langage commun ;
- faciliter le dialogue DSI - directions fiscales, financière, comptable, juridique.

- **Grâce à une meilleure gouvernance du système d'Information**

La gouvernance des systèmes d'information est une approche qui recherche de façon continue, l'alignement entre la stratégie métier, le portefeuille de programmes, les programmes eux-mêmes, les projets (projets organisationnels et projets S.I.) ainsi que les applications et les activités liées à leur fonctionnement.

Le référentiel principal de gouvernance et d'audit des SI est le COBIT (Control Objectives for Information and related Technology – Objectifs de contrôle de l'Information et des Technologies Associées). C'est un cadre de référence et de contrôle qui sert à maîtriser la gouvernance des SI dans le temps.

Il est fondé sur un ensemble de « bonnes pratiques » collectées auprès d'experts du SI et vise la maîtrise des risques liés aux systèmes d'information.

Ce référentiel a été créé par l'ISACA, dont le représentant en France est l'AFAI (Association Française de l'Audit et du Conseil Informatiques). Il repose notamment sur :

### des contrôles globaux

o logiciels d'exploitation :

- protection contre les accès non autorisés,
- développement informatique ;

o organisation et planification des travaux (allocation et utilisation des ressources) :

- interventions des opérateurs,
- procédure de sauvegarde et de reprise,
- plans de secours ;

o maintenance ;

### le contrôle des applications & interfaces :

o fonctionnement,

o exhaustivité et l'exactitude des traitements des transactions,

o application des règles de gestion de l'entreprise,

o autorisation et validité,

### le pilotage, qui est considéré comme impossible sans documentation informatique à jour :

o connaissance du système par les utilisateurs,

o possibilité de travailler à l'évolution du système

o accès garanti à des personnes extérieures au service, chargées d'audit interne ou externe.

Le référentiel COBIT se recoupe donc sur beaucoup de points avec les exigences des CFCI.

### - En facilitant l'agilité et l'évolutivité du système d'information

L'urbanisation du système d'information de l'entreprise est une approche du système d'information informatique qui vise à le faire évoluer dans son ensemble afin de garantir sa cohérence vis-à-vis des objectifs et du métier de l'entreprise, en prenant en compte ses contraintes externes et internes, tout en tirant parti des opportunités de l'état de l'art informatique.

Cette discipline s'appuie sur une série de concepts calqués sur ceux de l'urbanisation de l'habitat humain (organisation des villes, du territoire), concepts qui ont été réutilisés en informatique pour formaliser ou modéliser la réingénierie du système d'information.

La démarche de cartographie des processus et du système d'information permet de modéliser le système d'information sur la base de ces regroupements. Elle constitue la base de la démarche d'urbanisation. Elle constitue le préalable indispensable à la mise en œuvre réussie d'un ERP.

De plus la cartographie permet d'appréhender immédiatement le fonctionnement du système d'information et de préparer les projets d'évolution du système d'information ou de refonte. Il est possible d'identifier ainsi les systèmes à revoir, les interactions entre systèmes, les composants réutilisables. La démarche permet également de mieux appréhender les risques et de définir clairement les rôles et responsabilités des différents acteurs.

Enfin, grâce aux cartographies, la prise en main du système d'information par les nouveaux collaborateurs ou les prestataires extérieurs est facilitée.

- **En améliorant et en facilitant la gestion de l'entreprise tout entière**

Certes, la mise en conformité avec les règles des CFCI permet de fiabiliser les processus comptables ; mais, plus largement, elle renforce la cohérence entre les processus opérationnels et supports avec le système d'information informatisé. Désormais, la gestion de l'ensemble de la gestion de l'entreprise repose de plus en plus sur l'efficacité du système d'information (organisation, processus et informatique). Dès lors, cette amélioration a des effets positifs sur l'ensemble du fonctionnement de l'entreprise. Ainsi, des gains de productivités importants peuvent être obtenus grâce à l'élimination des tâches inutiles ou redondantes dans les processus métiers et supports. Par exemple, une facturation reposant des processus fiables, supportée par des applications parfaitement interfacées entre elles, de sorte que les informations traitées soient traçables et cohérentes d'un bout à l'autre, évite des ressaisies et limite les erreurs, sources de mécontentements des clients, mais aussi de surcoûts liés au traitement des contestations et des annulations.

C'est aussi l'opportunité de renforcer le pilotage des activités, grâce à la génération d'états d'alertes et d'anomalies automatiques, l'utilisation d'indicateurs de qualité et de tableaux de bords et des processus.

En outre, la cartographie des processus métiers (et procédures, opérations et des règles de gestion) prépare l'automatisation de ces processus (Business Process Modeling ou BPM). Elle peut être en effet utilisée, voire directement interfacée avec des logiciels de Workflow/BPM.

- **En préservant le patrimoine informationnel de l'entreprise**

L'archivage des données constitue l'occasion d'intégrer celles-ci dans la politique d'archivage de l'entreprise et d'en maîtriser le cycle de vie.

De plus, il permet de concilier les impératifs de gestion des bases de données de production avec le respect des contraintes de conservation (archivage avant épuration).

Par ailleurs, la migration de systèmes se trouve facilitée par un archivage préalable respectueux des contraintes fiscales et comptables. L'archivage des données des systèmes anciens peut éviter de maintenir inutilement en fonctionnement des applications, qui ne sont plus utilisées régulièrement, tout en préservant des possibilités de consultation. En ce cas, le retour sur investissement est directement lié aux suppressions de charges de licences logicielles et à l'arrêt des matériels les hébergeant.

Enfin, la cartographie et la documentation informatique et comptable contribuent à la pérennisation des connaissances vitales de l'entreprise.

- **En se préparant au contrôle continu des données**

Les scripts de contrôle des données conçus pour ACL ou IDEA peuvent être aussi déclenchés à périodicité régulière, et lire les données de l'ERP ou d'autres applications. En ayant recours à cette automatisation des contrôles, l'entreprise met en place un véritable contrôle continu, qui a pour effet de renforcer l'efficacité du contrôle interne. Par exemple, préalablement à l'envoi des déclarations, il est possible de lancer une analyse comparative de la déclaration de TVA CA3 et de la Déclaration d'Échanges de Biens (DEB) et/ou de Services (DES).

Autre exemple, un contrôle périodique des accès à l'ERP et à ses différentes fonctionnalités peut être mis en œuvre en comparant les fichiers logs de connexion enregistrés avec la matrice des habilitations.

La documentation des processus et du système d'information, et plus particulièrement des bases de données à l'aide d'un logiciel de cartographie prépare la mise en place d'un contrôle continu, dans la mesure où elle permet d'identifier les processus et les flux sensibles. Elle facilite aussi l'identification des données à contrôler (tables et champs représentés dans le Modèle Logique des Données (MLD) des bases utilisées).



## III. Perspectives

Les contraintes imposées actuellement par la DGFIP en matière d'archivage sont lourdes, d'autant plus que les formats de fichiers requis ne sont pas ceux retenus par la normalisation internationale .

Il faut souhaiter que, pour faciliter les travaux d'archivage, l'Administration accepte les normes mises au point par l'ONU, à savoir CEFACT (EDIFACT et XML) en matière commerciale et comptable.

L'introduction d'ALTOWEB illustre la volonté de l'Administration d'aller plus loin dans la recherche de gains de productivité grâce à l'outil informatique, avec l' « e-administration », voire l' « e-contrôle » comme arrière-pensée.

Si l'expérience s'avère concluante, l'Administration pourrait être tentée de rendre obligatoire ce qui n'est qu'une option à l'initiative du contribuable.

Or, la Commission Européenne souhaite promouvoir l' « e-audit » auprès des Administrations fiscales des pays membres et sponsorise des formations et des échanges sur l'utilisation des outils d'analyse des données (via notamment l'Intra-European Organisation of Tax Administration – IOTA).

Par ailleurs, l'utilisation d'outils d'analyse des données au service des contrôles progresse au sein des autres administrations. Ainsi l'URSSAF et les Douanes ont acquis des licences ACL, après la Cour des comptes et l'Autorité de Contrôle Prudentiel (ACP).

On assiste donc à une généralisation progressive de l'emploi des techniques d'audit des systèmes d'information et des outils d'analyse des données.

Les entreprises ont donc tout intérêt à s'y préparer, d'autant plus qu'elles peuvent en retirer de réels retours sur investissement.

<sup>1</sup> En effet, ces formats reposent sur les jeux des caractères ASCII (American Standard Code for Information Interchange) norme ISO 8859-15 ou EBCDIC (Extended Binary Coded Decimal Interchange Code), alors que toutes les normes s'appuient maintenant sur le jeu de caractères UTF-8 (Universal character set Transformation Format 8 bits) requis notamment par l'IETF (Internet Engineering Task Force).

- les Bulletins Officiels des Impôts (BOI) sont téléchargeables sur le site du Ministère des Finances à l'adresse suivante : <http://www11.minefi.gouv.fr/boi/boi2011/boi.htm>

- le Code de Commerce, le Code Général des Impôts (CGI) et le Livre des Procédures Fiscales (LPF) sont accessibles sur le site de Légifrance : <http://www.legifrance.gouv.fr/initRechCodeArticle.do>

### Articles du PCG cités :

- **Article 120-1 : « Image fidèle, comparabilité, continuité de l'exercice » :**

« La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture. La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité ».

- **Article 410-2 : « Documentation » :**

« Une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables est établie en vue de permettre la compréhension et le contrôle du système de traitement ; cette documentation est conservée aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels elle se rapporte ».

- **Article 410-3 : « Chemin de révision » :**

« L'organisation du système de traitement permet 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 ».

- **Article 410-4 : « Organisation de la comptabilité informatisée » :**

« L'organisation de la comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés implique l'accès à la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements, en vue, notamment, de procéder aux tests nécessaires à la vérification des conditions d'enregistrement et de conservation des écritures. Toute donnée comptable entrée dans le système de traitement est enregistrée, sous une forme directement intelligible, sur papier ou éventuellement sur tout support offrant toute garantie en matière de preuve ».

- **Article 410-7 : « Fonctionnement des livres comptables »**

« Les écritures du livre-journal sont portées sur le grand livre, ventilées selon le plan de comptes de l'entité. Le livre-journal et le grand livre sont détaillés en autant de journaux auxiliaires et de livres auxiliaires que l'importance et les besoins de l'entité l'exigent. Les écritures portées sur les journaux et livres auxiliaires sont centralisées au moins mensuellement sur le livre-journal et le grand livre ».

- **Article 410-8 : « Inventaire »**

« Toute entité contrôle au moins une fois tous les douze mois les données d'inventaire. L'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actif et de passif, au regard desquels sont mentionnées la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire. Les données d'inventaire sont conservées et organisées de manière à justifier le contenu de chacun des postes du bilan. Les données d'inventaire sont regroupées sur le livre d'inventaire. Les comptes annuels sont transcrits chaque année sur le livre d'inventaire, sauf lorsqu'ils sont publiés en annexe au registre du commerce et des sociétés ».

- **Article 420-1 : « Partie double »**

« Les écritures sont passées selon le système dit «en partie double». Dans ce système, tout mouvement ou variation enregistré dans la comptabilité est représenté par une écriture qui établit une équivalence entre ce qui est porté au débit et ce qui est porté au crédit des différents comptes affectés par cette écriture ».

- **Article 420-2 : « Mentions minimales d'un enregistrement »**

« 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 ».

- **Article 420-3 : « Pièces justificatives »**

« Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative datée, établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis. Les opérations de même nature, réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée, peuvent être récapitulées sur une pièce justificative unique. Les pièces justificatives sont classées dans un ordre défini dans la documentation prévue à l'article 410-2 décrivant les procédures et l'organisation comptables ».

- **Article 420-4 : « Enregistrement par jour et par opération »**

« Les mouvements affectant le patrimoine de l'entité sont enregistrés sur le livre-journal :

- soit jour par jour, opération par opération,
- soit par récapitulation au moins mensuelle des totaux des opérations, à la condition de conserver tous les documents permettant de vérifier ces opérations jour par jour, opération par opération ».

- **Article 420-5 : « Enregistrement définitif »**

« Le caractère définitif des enregistrements du livre-journal et du livre d'inventaire est assuré :

1. pour les comptabilités tenues au moyen de systèmes informatisés, par une procédure de validation, qui interdit toute modification ou suppression de l'enregistrement,
2. pour les autres comptabilités, par l'absence de tout blanc ou altération ».

- **Article 420-6 : « Procédure de clôture »**

« Une procédure de clôture destinée à figer la chronologie et à garantir l'intangibilité des enregistrements est mise en oeuvre 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 ».

## A propos de l'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières:

Lancée en septembre 2004 à Bercy par William Nahum, l'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières représente aujourd'hui un réseau francophone et francophile constitué de 65 000 membres répartis dans 25 pays. L'Académie poursuit trois objectifs premiers : rassembler les professionnels de la comptabilité, de l'audit, de la gestion et de la finance autour de valeurs communes en vue de faciliter leurs échanges, développer la réflexion doctrinale et pratique et constituer un réseau de professionnels pluridisciplinaires, exerçant leurs activités dans les entreprises, les universités, les professions libérales, le secteur public,... Petits-déjeuners, conférences, groupes de travail, publications, vidéos, newsletter, site Internet, blog...

D'autres guides sont en téléchargement sur le site [www.lacademie.info](http://www.lacademie.info) :

- Cahier N° 1 - IAS 36 - Guide de lecture - Dépréciation d'actifs - Détermination de la valeur recouvrable des actifs
- Cahier N° 2 - La gouvernance associative : comment améliorer et rendre plus sûrs la conduite, la gestion et le fonctionnement des organismes sans but lucratif
- Cahier N° 3 - La dématérialisation des factures : la nouvelle équation  $FE = EDI + (I+P)^2$
- Cahier N° 4 - La maîtrise des risques : une approche innovante à la portée de toutes les entreprises
- Cahier N° 5 - Les PME et le développement durable : comment mesurer la performance en matière de développement durable ?
- Cahier N° 6 - Le rôle des professionnels de la comptabilité, de l'audit et de la finance dans la Gouvernance d'entreprise
- Cahier N° 7 - IAS 36 - Guide de lecture (volume 2) Dépréciation d'actifs - Précisions sur la Détermination de la Juste Valeur diminuée des coûts de la vente
- Cahier N° 8 - Le management de transition, un nouvel outil managérial : mode d'emploi et bonnes pratiques
- Cahier N° 9 - Convergence IFRS - US GAAP - Enjeux identifiés à partir de la pratique des groupes français cotés aux USA
- Cahier N° 10 - Le Financement des Entreprises après Bâles 2
- Cahier N° 11 - Comment encourager le développement pérenne de l'entrepreneuriat en France ?
- Cahier N° 12 - Trade finance : Risques, Techniques, Technologies
- Cahier N° 13 - Les bonnes pratiques en matière de contrôle interne dans les PME
- Cahier N° 14 - La gouvernance d'entreprise : une vision globale du management
- Cahier N° 15 - Le management des entreprises en difficulté financière
- Cahier N° 16 - La maîtrise des risques dans les opérations d'acquisition
- Cahier N° 17 - L'allocation du coût du regroupement aux actifs et passifs de la société acquise
- Cahier N° 18 - La Qualité Comptable au service d'une gestion performante des collectivités locales
- Cahier N° 19 - Le recouvrement des créances commerciales et la gestion du poste clients

## CONTACT

### Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières

19 rue Cognacq-Jay 75341 Paris Cedex 07

Tél. +33 (0)1 44 15 60 00

Fax +33 (0)1 44 15 90 05

[www.lacademie.info](http://www.lacademie.info)

William NAHUM  
Président Fondateur  
[wnahum@wanadoo.fr](mailto:wnahum@wanadoo.fr)

Nicole POWILEWICZ  
Directeur  
[npowilewicz@lacademie.info](mailto:npowilewicz@lacademie.info)

Marie-Claude PICARD  
Chargée de Mission  
[mcpicard@lacademie.info](mailto:mcpicard@lacademie.info)