

L'évolution digitale du contrôle fiscal

En quoi le contrôle fiscal est-il transformé par la digitalisation ?

1. L'administration fiscale mène depuis 5 ans une politique qui révolutionne le contrôle fiscal, et par là même la gestion fiscale des entreprises ainsi que le métier de fiscaliste. C'est une politique intelligente qui s'est faite à bas bruit, et chacun sait que les meilleures réformes sont celles qui ne se voient pas.

Par le passé, le contrôle fiscal était essentiellement fondé sur le papier et des réunions en face à face qui permettaient de mettre en œuvre le débat oral et contradictoire. L'administration a commencé par supprimer le papier en généralisant l'exigence d'une remise de la comptabilité sous un format unique et dématérialisé : le fichier des écritures comptables (FEC), qui est la clé de voûte de sa transformation digitale. Le terrain de jeu n'est plus du tout le même : alors que dans un contrôle classique, un vérificateur utilisait au maximum entre 1 000 et 5 000 données papier, on est passé d'un coup à une fourchette entre 200 millions et 1 milliard de données dématérialisées ! En pratique, cela signifie que le vérificateur dispose d'outils avec lesquels il peut surfer, trier, filtrer, classer, calculer, requêter dans la comptabilité à la maille la plus détaillée de chaque écriture comptable et ainsi avoir accès aux zones intimes du système d'information.

L'administration a ensuite ajouté d'autres briques digitales :

- l'examen de comptabilité (EC) qui permet de mettre en œuvre un contrôle fiscal à distance (depuis les bureaux de l'administration) via l'exploitation du FEC ;
- la piste d'audit fiable TVA ;
- mais également l'accès à la comptabilité analytique et aux comptes consolidés qui peuvent avoir une forte orientation sur les aspects dématérialisés (accès aux « cost centers » par exemple) ;
- la certification des systèmes et logiciels de caisse.

C'est une nébuleuse qui prend forme, qui est résolument digitale et dont le cœur est centré autour de l'analyse des données. Le mélange de l'informatique et des contrôles fiscaux n'est certes pas une nouveauté : le contrôle fiscal des comptabilités informatisées (CFCI) existe depuis 30 ans. Mais c'était une affaire de spécialistes, voire d'hyper-spécialistes, avec une forte dominante des compétences informatiques, et les sujets étaient débattus et se

réglait entre « informaticiens ». Désormais, tout vérificateur est à même de mettre en œuvre systématiquement des moyens d'investigation informatiques pour tous les contrôles que ce soit en TVA, en prix de transfert, en IS...

Face à cette digitalisation du contrôle fiscal, percevez-vous une évolution dans les compétences des vérificateurs ?

2. Le vérificateur marchait sur 3 pattes, maintenant il en a quatre. C'était :

- un juriste : la fiscalité c'est avant tout du droit ;
- un expert en comptabilité : on aborde la fiscalité au travers des documents comptables ;
- un économiste, pour gérer les prix de transfert.

Désormais il a une quatrième corde à son arc : c'est un data analyst. Ce résultat est le fruit d'une volonté délibérée de l'administration de développer l'autonomie de ses vérificateurs afin qu'ils soient tous des utilisateurs quotidiens des outils informatiques et que les spécialistes informatiques se concentrent sur problématiques complexes à forte volumétrie.

L'administration est clairement en avance : les ruptures technologiques qu'elle a mises en œuvre depuis moins de 5 ans changent complètement la donne pour les entreprises !

Percevez-vous des évolutions corrélatives dans l'activité et les compétences des équipes fiscales des entreprises ?

3. Oui, beaucoup d'entreprises ont vite compris qu'elles devaient se remettre sur un pied d'égalité avec les services vérificateurs. Parce que le contrôle est une négociation et on n'entre pas en négociation en situation de faiblesse.

Face à ce changement de paradigme elles ont conservé leurs compétences, tout en adaptant leurs réflexes, leurs automatismes, leurs raisonnements et leurs modes de pensée. Elles ont perçu la nécessité de pouvoir analyser les données disponibles avec des outils de lecture adaptés. C'est la raison pour laquelle, par exemple, nous avons développé une plateforme fiscale évolutive qui vise à identifier les aspérités comptables et fiscales et à plonger dans la donnée à la maille de l'écriture comptable, afin d'assister nos clients dans la préparation, puis dans la gestion de leurs contrôles fiscaux.

Le FEC : pivot du contrôle fiscal actuel

Quelle est l'attitude actuelle de l'administration face aux exigences de conformité du FEC ?

4. Dans un premier temps, l'administration a fait preuve de pragmatisme ce qui a permis aux entreprises et aux vérificateurs de s'adapter à ce nouveau format.

Si jusqu'à maintenant les vérificateurs s'étaient concentrés sur le plan de la conformité du format technique, nous constatons aujourd'hui en pratique une attention particulière de leur part à la conformité comptable du FEC et à la qualité de la donnée comptable. Ce changement résulte selon nos informations d'instructions données par l'administration centrale. Ainsi, un certain nombre d'anomalies ou de non-conformités comptables sont plus systématiquement relevés et sanctionnés par les services vérificateurs.

L'administration dispose avec le FEC d'une matrice extrêmement précise qui lui permet d'identifier de manière quasi automatique un nombre important de non-conformités. En effet, à chacun des champs ou combinaisons de champs du FEC correspondent une règle comptable impérative, et l'outil informatique permet de les identifier aisément.

Quelles sont les sanctions appliquées en cas de non-conformité du FEC ?

5. Il faut selon l'administration distinguer les cas des non-conformités techniques des non-conformités comptables :

- dans le premier cas, l'entreprise encourt une amende de 5 000 € ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, une majoration de 10 % des droits mis à la charge du contribuable ;
- en revanche, dans le second cas, cette amende n'est en principe pas encourue par l'entreprise mais le risque est le rejet pur et simple de sa comptabilité. Ces cas de rejet sont en forte hausse depuis le début de l'année 2018, quelle que soit la taille de l'entreprise, et pas seulement dans des PME et TPE.

En pratique, la frontière entre ces deux types de non-conformité reste floue et il convient de se référer aux dispositions de l'arrêté du 29 juillet 2013 qui définit le format technique mais inclut également des éléments liés à la conformité comptable. La distinction faite par l'administration peut permettre de contester dans certains l'application des pénalités lorsque

les non-conformités comptables relevées seraient non visées par l'arrêté sus-visé qui sert de fondement à l'application de l'amende.

Les entreprises peuvent-elles se fier au test des FEC en ligne proposé par l'administration ?

6. L'administration propose effectivement sur son site internet un outil de vérification de la conformité des FEC, « test compta demat », qui est à la disposition des contribuables. C'est donc en principe une bonne chose. Cependant, cet outil ne donne pas de garantie totale à l'entreprise sur la qualité des données et même sur le respect du format technique du FEC. Donc si un FEC sort du testeur sans indication d'erreur, cela ne protège pas l'entreprise de l'application de l'amende ou d'un rejet de comptabilité.

Il nous semble donc impératif de tester le FEC au plan technique et au regard des éléments clés de la conformité comptable avant toute remise à un service vérificateur, mais également pour maîtriser l'ensemble des données remises aux vérificateurs et pré-identifier autant que faire se peut les enjeux fiscaux potentiels (risques avérés et zones de questionnements du service vérificateur).

Retour d'expérience sur la pratique de l'examen de comptabilité et des CFCI

Que pensez-vous des premières expériences de mise en œuvre de l'examen de comptabilité par l'administration ?

7. Un rapide rappel : l'examen de comptabilité est un nouveau type de contrôle qui existe depuis maintenant deux ans et qui permet au vérificateur de demander à une entreprise son FEC afin d'effectuer un contrôle de l'entreprise à distance, sans se déplacer dans ses locaux. L'administration nous a confirmé que le public cible de l'examen de comptabilité est prioritairement les TPE et PME, bien qu'il puisse être appliqué à toutes les sociétés.

Notre sujet de préoccupation principal concerne la nature exacte des traitements informatiques que le vérificateur peut réaliser dans ce cadre, même si ce type d'examen s'assimile le plus souvent à un contrôle ponctuel.

Le maintien d'un débat oral et contradictoire effectif entre l'entreprise et le vérificateur est un sujet qui doit être pris en charge par le contribuable lui-même. Nous savons que

l'administration a fait des recommandations en ce sens aux vérificateurs, notamment pour qu'ils contactent par téléphone les entreprises vérifiées pour leur expliquer les conclusions de leurs investigations. Mais l'existence efficiente du débat oral et contradictoire nécessite que les entreprises adoptent une attitude proactive. C'est en effet au contribuable de prendre les initiatives pour faire vivre le débat oral et contradictoire. Rien ne s'oppose bien entendu à ce que le contribuable se déplace dans les locaux de l'administration pour échanger sur les points délicats.

Quelles sont les difficultés soulevées par le délai de remise des fichiers dans les CFCI ?

8. Pour rappel, lorsqu'un vérificateur souhaite réaliser des traitements informatiques dans le cadre d'un contrôle fiscal des comptabilités informatisées, le contribuable a le choix entre trois options :

- donner accès au système d'information de l'entreprise, afin que le vérificateur effectue lui-même les traitements informatiques souhaités (option a) ;
- effectuer lui-même les traitements et en remettre les résultats à l'administration (option b) ;
- remettre à l'administration les documents, données et traitements soumis à contrôle et nécessaires aux traitements informatiques qui sont effectués par l'administration (option c).

La loi de finances rectificative pour 2016 a imposé aux entreprises un délai de quinze jours pour remettre les documents à l'administration dans le cadre des options b) et c). Si elles ne le respectent pas, elles encourent les mêmes sanctions que la non-conformité du FEC (une amende de 5 000 € ou une majoration des rehaussements de 10 % si ce montant est supérieur). Mais ce délai s'avère très souvent irréaliste. C'est pourquoi il nous arrive de recommander l'option a) à nos clients, ce que nous ne faisons pas par le passé, afin d'éviter le risque de la pénalité.

En outre, nous avons pu constater que certains vérificateurs utilisent ce délai comme un moyen de pression au moment de la discussion/négociation de la demande de traitement informatique. Du point de vue de l'administration, ce délai avait surtout pour objet d'éviter des formes d'opposition larvée ou de pratiques dilatoires de certains contribuables. Selon l'administration, ce délai de quinze jours correspondrait au délai moyen de remise des fichiers constaté avant qu'il ne soit institué comme une contrainte légale. Dans la pratique, le respect du délai de quinze jours est le plus souvent impossible en dehors d'une préparation bien en amont du contrôle extrêmement poussée.

Une dernière recommandation aux entreprises ?

9. L'anticipation ! C'est la seule solution pour respecter les délais et éviter les amendes et pénalités encourues, dont certaines cumulables, tant dans la préparation du FEC, servant pour les vérifications et les examens de comptabilité, que pour les CFCI ou encore pour la piste d'audit fiable. Cette nécessaire anticipation concerne également la préparation des équipes aux conséquences opérationnelles de la digitalisation croissante du contrôle fiscal. Le fiscaliste d'entreprise tout comme ses conseils doivent désormais allier les compétences du juriste et une capacité forte à analyser des données en masse au moyen d'outils informatiques. C'est à cette seule condition que les entreprises seront prêtes pour les contrôles fiscaux à venir.