

LIVRE BLANC

Piste d'audit fiable

Les clés pour
sortir la tête de

L'EAU



ayming

INTRODUCTION

Le mouvement de la dématérialisation est lancé et ne cessera de s'amplifier. Nous le constatons notamment au travers du Fichier des Écritures Comptables, de la facturation électronique, de la déclaration en temps réel,... autant de nouvelles obligations qui n'ont qu'un seul support, le format dématérialisé.

Ainsi, aujourd'hui, les sociétés doivent être en mesure de documenter leurs opérations d'achats et de ventes, et de retracer les étapes de leur processus de facturation via une piste d'audit fiable (ci-après « PAF »).

Son design et sa formalisation dans une documentation ne sont pas un exercice facile pour les entreprises, faute notamment d'indications précises de la part de l'administration fiscale. La doctrine fiscale est en effet volontairement courte et ne pose pas de cahier des charges, contrairement aux autres voies de facturation normées que sont l'EDI fiscal ou la signature électronique.

Toutefois, les entreprises n'ont plus le choix et doivent s'y conformer car le contrôle du respect de cette obligation est actuellement dans le viseur de l'administration fiscale.

La vérification de la documentation PAF fait désormais partie des incontournables points de contrôle tout comme le Fichier des Écritures Comptables, la documentation Prix de Transfert ou encore le Country by country Reporting.

Les entreprises ne peuvent ainsi plus repousser à demain le respect de cette obligation et doivent désormais lancer les chantiers nécessaires pour y répondre, au risque de se trouver sanctionnées lors d'un prochain contrôle fiscal.

Néanmoins, si les obligations liées à la digitalisation peuvent apparaître comme des contraintes, elles sont aussi (voire surtout) synonymes d'opportunités pour les entreprises !

Cette documentation peut en effet représenter un bel outil d'optimisation de contrôle interne qui, non seulement, impacte la réduction des coûts et les cas de fraude, mais facilite aussi les échanges avec l'administration fiscale, instaurant *de facto* une relation de confiance avec cette dernière.

C'est un atout considérable à l'heure où l'administration fiscale, via des contrôles automatisés et permanents, s'invite presque en temps réel au cœur de la comptabilité des entreprises.





SOMMAIRE

- 1 Contexte et tendances
- 2 Zoom sur la conservation numérique des factures
- 3 Comment tirer partie de la contrainte PAF ?
- 4 Comment sécuriser vos pratiques ?
 - 4 - 1 Cartographier les flux
 - 4 - 2 Archiver les échanges et les documents
 - 4 - 3 Réaliser des tests permanents et documentés

Vers une démocratisation de la facturation électronique, les étapes clés :

2003

Introduction de la facture électronique (EDI fiscal et signature électronique) dans la législation française (Directive européenne 2001/115/CE).

2012

- Assouplissement de la définition des factures électroniques ;
- Reconnaissance d'une valeur fiscale identique pour les factures électroniques et les factures papier.
(Directive européenne 2010/45/UE)

1er janvier 2013

Entrée en vigueur de la piste d'audit fiable pour les entreprises utilisant d'autres moyens de facturation que l'EDI fiscal et la signature électronique.

1er janvier 2014

Obligation de mise en œuvre de la piste d'audit fiable.

Désormais, les entreprises doivent sécuriser leur facturation par la mise en place de contrôles permanents et documentés permettant de garantir la piste d'audit fiable.

Un des incontournables points de contrôle de l'administration fiscale

Dans le cadre des contrôles fiscaux, l'administration réclame désormais systématiquement la documentation de la piste d'audit fiable afin notamment de vérifier :

• Le cycle de vie d'une transaction

en reconstituant dans un ordre chronologique la totalité du processus de facturation - de son origine jusqu'au paiement et à l'archivage de la facture - à l'appui des documents comptables et juridiques.

• La réalité d'une transaction

afin de s'assurer qu'aucune fraude n'a été commise et que les transactions ont été réalisées conformément à la réglementation en vigueur.

• Le traitement correct de la TVA

par les entreprises ainsi que leurs outils d'audit et de contrôle interne.

Ainsi, via la piste d'audit fiable, l'administration fiscale dispose d'un nouvel outil de redressement simple et efficace. Le risque est d'autant plus élevé que le volume des factures émises/reçues est important.

A noter : La piste d'audit fiable est une documentation fiscale *ad hoc* qui répond à une demande précise de l'inspecteur des impôts. Elle n'est en aucun cas vérifiée par les Commissaires aux comptes et ne constitue pas un mapping des flux sous ERP.

Que dit la LOI ?

« L'assujetti peut émettre ou recevoir des factures :

1° Soit sous forme électronique en recourant à toute solution technique autre que celles prévues aux 2° et 3°, ou sous forme papier, dès lors que des contrôles documentés et permanents sont mis en place par l'entreprise et permettent d'établir **une piste d'audit fiable** entre la facture émise ou reçue et la livraison de biens ou prestation de services qui en est le fondement ».

(article 289, VII, 1° du Code général des impôts)

DIVERSES SANCTIONS

peuvent s'appliquer en cas d'absence ou de défaillance de piste d'audit fiable :

Factures entrantes :

- Rejet de la facture d'achat ;
- Remise en cause de la TVA déductible associée. Les contrôles de l'administration fiscale portent majoritairement sur ce type de flux.

Factures sortantes :

- Remise en cause du caractère original de la facture de vente ;
- Pénalité de 50 % du montant qui a été ou qui aurait dû être facturé (ramenée à 5% en cas de comptabilisation des factures correspondantes) ;
- Pénalité de 150 € par document original non produit.

Mentions sur les factures :

Pénalité de 15 € par mention manquante ou erreur (ne pouvant pas dépasser 1/4 du montant de la facture).

Le **7** février
2018,

l'administration fiscale a précisé dans le BOFIP les enjeux d'une absence de piste d'audit fiable ou d'une piste d'audit fiable jugée insuffisante. Si les contrôles mis en place par le contribuable ne permettent pas d'établir une piste d'audit fiable entre les factures et les livraisons de biens ou les prestations de services réalisées, les factures ne seront pas considérées comme pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables.

Ainsi, **pour l'émetteur des factures :** l'administration remettra en cause les factures électroniques lorsqu'elle établit que les contrôles mis en place par cet assujéti n'établissent pas une piste d'audit fiable entre les factures émises et les livraisons de biens ou prestations de services qu'il a réalisées, ou lorsqu'il lui a été impossible de contrôler la fiabilité de cette piste d'audit.

Dans ces deux cas, les factures ne sont plus considérées comme des pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables, ainsi :

- **La TVA facturée par l'émetteur est due ;**
- **La déduction de la taxe est susceptible d'être remise en cause chez le récepteur des factures.**

L'inexistence ou l'insuffisance des contrôles mis en place par l'émetteur, pour considérer la facture comme une pièce justificative de l'opération effectuée, n'entraîne pas nécessairement la remise en cause de la validité des factures pour l'exercice des droits à déduction de la taxe par le récepteur.

Si le récepteur des factures démontre que l'opération facturée est justifiée dans sa réalité et que l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures qu'il reçoit sont assurées, la TVA y afférente pourra être déduite dès lors que les autres conditions de déduction sont remplies.

Pour le récepteur des factures : lorsque les contrôles réalisés par l'entreprise réceptrice des factures ne permettent pas d'établir une piste d'audit fiable entre les factures reçues et les livraisons de biens ou les prestations de services y afférentes, les factures ne sont plus considérées comme des pièces justificatives et la déduction de la taxe sera remise en cause dans cette entreprise.

ZOOM

SUR LA
CONSERVATION
NUMÉRIQUE DES
FACTURES

2

Depuis le 30 mars 2017, les entreprises peuvent numériser leurs factures papier dès leur envoi ou leur réception, sans avoir à conserver ensuite les supports papier.

L'arrêté du 22 mars 2017 précise les conditions dans lesquelles la numérisation doit être opérée pour être reconnue comme l'équivalent d'une facture émise ou reçue sous format papier :

- **La numérisation** doit être réalisée dans des conditions garantissant leur reproduction à l'identique ;
- **Les couleurs** doivent ainsi être reproduites à l'identique ;
- **Les opérateurs** de numérisation et d'archivage des factures papier doivent faire l'objet d'une description écrite et doivent faire l'objet de contrôle interne ;
- **Les factures** ainsi numérisées doivent être conservées sous format PDF ou PDF A/3 et faire l'objet d'un marquage électronique (cachet, empreinte numérique, signature électronique, etc).

Le 7 février 2018 l'administration fiscale a apporté *deux précisions* à ces dispositions, à savoir :

PRÉCISION 1

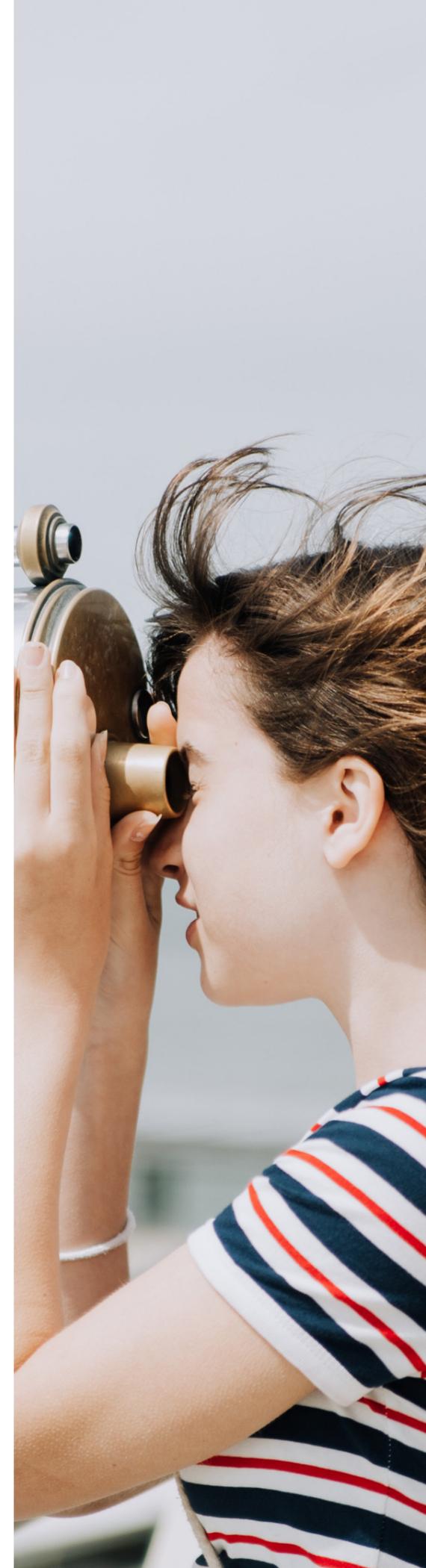
Les dispositions initialement applicables

aux factures papier, émises ou reçues à compter du 30 mars 2017, peuvent également s'appliquer aux factures papier émises ou reçues antérieurement à cette date (mesure de tolérance).

PRÉCISION 2

Le dispositif relatif au « double original »

des factures de vente créées sous forme informatique et transmises sur support papier était applicable jusqu'au 30 juin 2018. Depuis le 1er juillet 2018, les factures de vente papier émises peuvent être conservées sur support informatique en respectant des conditions réglementaires découlant de l'article A 102 B-2 du Livre des procédures fiscales.



Pour rappel, avant l'application de l'arrêté du 22 mars 2017, les factures devaient être conservées sous leur forme d'origine. Ainsi, les factures émises et reçues sous format papier devaient être conservées sous format papier.

Ce n'est désormais plus une obligation. Les factures numérisées sont considérées comme ayant la même force probante que les factures papier et peuvent donc servir de justificatifs pour la déductibilité de la TVA.

La *dématérialisation* des factures

Moyens admis par
l'article 289 VII.
Du Code Général
des Impôts:

La piste d'audit fiable

- Applicable aux factures papier et électroniques
- Nécessite une documentation propre

La signature électronique

- Signature sécurisée (niveau RGS 2 étoiles)
- Nécessité de crypter le document

L'échange de données informatisées (EDI)

- Intégration automatique des données
- Conditions fiscales à respecter



COMMENT TIRER PARTI DE LA CONTRAİNTE PAF ?

3

Une obligation supplémentaire pour les entreprises ...

La finalité de la piste d'audit fiable est de donner une valeur probante (valeur fiscale) à une facture et ainsi permettre à l'entreprise de faire valoir ses droits, notamment en matière de déduction de la TVA.

Elle doit garantir 3 grands principes :

- **L'authenticité** de l'origine de la facture : démontrer que la personne qui a établi la facture est bien la personne qui a rendu le service ou livré le bien.

Comment ? Rapprocher les données commande/facture/livraison de manière automatique ou manuelle. Être rigoureux lors de la création de nouveaux fournisseurs. Vérifier les adresses emails des factures électroniques non signées.

- **L'intégrité** du contenu de la facture : garantir que la facture passée en comptabilité correspond exactement à la facture éditée par le fournisseur.

Comment ? Rapprocher les données commande/facture/livraison. Établir une convention d'échange pour les factures PDF simples.

- **La lisibilité** de la facture, depuis son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation : présenter la facture dans un format lisible par tous (collaborateurs en interne et vérificateurs fiscaux) sur écran ou papier.

Comment ? Stocker les images de factures scannées et les factures PDF simples dans un outil de GED pour les rendre consultables sur écran et rapidement accessibles – via leurs index – sur demande des vérificateurs fiscaux.

... également synonyme d'opportunité

La piste d'audit fiable, qui pourrait être considérée de prime abord comme une contrainte, peut au contraire représenter une réelle opportunité pour les entreprises et leur permettre de reconsidérer leurs modes de fonctionnement interne.

OPPOR
TUNITE

1

Anticipation et maîtrise des risques

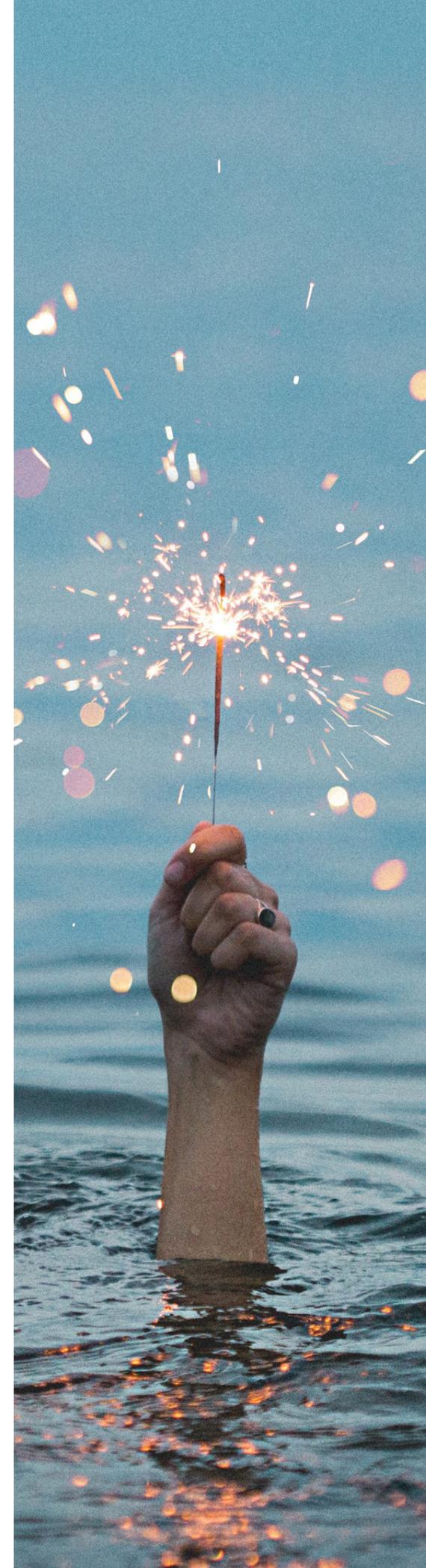
- Remise à plat des procédures internes en s'assurant de la qualité des données de référence, de l'efficacité des processus existants et des systèmes d'information en place ;
- Réduction des cas de fraude ou d'erreurs donnant lieu à des paiements non-dus et/ou des doublons.

OPPOR
TUNITE

2

Fluidification du dialogue

- Avec l'administration fiscale en cas de contrôle ;
- Avec les commissaires aux comptes ;
- Au sein de la structure entre les différents acteurs, la piste d'audit fiable étant une obligation transverse qui fait participer les différents services concernés, notamment les services juridique, comptable, logistique, finance.



COMMENT SÉCURISER VOS PRATIQUES ?

4

Compte tenu des enjeux fiscaux et financiers, notamment au regard de la TVA déductible, l'élaboration de la documentation piste d'audit fiable ne doit pas être négligée et doit, au contraire, être anticipée avant tout contrôle. Toutefois, cet exercice n'est pas aisé puisque différents services de l'entreprise doivent échanger sur leurs procédures afin d'obtenir un schéma général. Le service juridique, comptable, recouvrement, informatique,... autant de parties prenantes en charge de compléter la page vierge à remplir.

Il est ainsi important qu'un seul pilote se charge de coordonner l'ensemble du projet et garde la hauteur nécessaire à l'obtention d'une piste d'audit fiable suffisamment documentée et préservant l'objectif final.

Pour ce faire et afin d'être en conformité, il convient de **mettre en place 3 actions cumulatives** :

ACTION 1

Cartographier

ACTION 2

Documenter et archiver

ACTION 3

Auditer

Lorsque ces 3 actions sont remplies, les entreprises sont en mesure de défendre que leur piste d'audit est fiable en cas de contrôle et sécuriser ainsi leur process de facturation depuis le bon de commande jusqu'à la trésorerie.



ARCHIVER LES ÉCHANGES ET LES DOCUMENTS

4-2

La conservation et l'archivage des documents relatifs à la piste d'audit fiable est une étape obligatoire.

Cinq grandes étapes jalonnent un flux de transaction au regard de la piste d'audit fiable :

- La contractualisation ;
- La commande ;
- La logistique (livraison/réception) ;
- La facturation ;
- La trésorerie.

Il est ainsi nécessaire de **recenser l'ensemble des documents juridiques et commerciaux pertinents - en lien avec chaque phase de la piste d'audit fiable.**

L'implication d'acteurs différents au sein de l'entreprise notamment les directions comptable et fiscale, achat et vente, logistique et douane, et informatique est indispensable.

Cette étape d'archivage nécessite de savoir :

- Gérer l'ensemble des bases documentaires ;
- Retrouver l'ensemble des documents dans un espace-temps restreint. En effet, **en cas de contrôle** de la Piste d'audit fiable, **les entreprises disposent d'une dizaine de jours** entre le moment de la demande de l'administration et le jour de la présentation des documents archivés.

Pour rappel :

En matière d'archivage, les pièces justificatives relatives à des opérations ouvrant droit, du point de vue fiscal, à une déduction en matière de TVA, doivent être conservées en original pendant 6 ans. Les factures papier reçues ou émises peuvent être conservées sur support informatique ou sur support papier.

Phase contractuelle	<ul style="list-style-type: none"> • Contrats signés par les deux parties • Courriers, e-mails
Commande	<ul style="list-style-type: none"> • Devis • Bon de commande • Courriers, e-mails
Livraison Réception	<ul style="list-style-type: none"> • Bon de livraison • Bon de réception • Retours éventuels
Facturation	<ul style="list-style-type: none"> • Factures • Avoirs
Trésorerie	<ul style="list-style-type: none"> • Avis de paiement • Relevés de comptes



RÉALISER DES TESTS PERMANENTS ET DOCUMENTÉS

4-3

La dernière étape - et non la moindre - de la piste d'audit fiable est la mise en place de contrôles.

Ces contrôles doivent être organisés et permanents. Ils sont choisis par l'entreprise et mis en œuvre sous sa responsabilité.

Aucun formalisme n'est imposé par l'administration fiscale. Néanmoins, les contrôles doivent être décrits, présentés et expliqués par les entreprises.

Ils peuvent être intégrés aux systèmes d'information et prendre la forme de traitements informatiques. Ils peuvent également être réalisés sur papier ou manuellement.

Les documents doivent expliciter les acteurs des contrôles, ainsi que leurs tâches respectives (qui contrôle les documents et données, à quel moment et selon quelles modalités, notamment).

La fréquence et la matérialisation au sein d'une entreprise dépendent de plusieurs critères, et doivent être adaptés selon sa taille, la nature de son activité, la volumétrie des factures émises et reçues et bien sûr les enjeux de TVA. Ainsi, les contrôles mis en place par une très petite ou une moyenne entreprise seront naturellement différents de ceux mis en place par une grande entreprise.

Il existe deux grandes catégories de tests :

CONT
RÔLE
1

Contrôle des process de facturation

Vérification de nombreux éléments, notamment : les mentions obligatoires sur les factures, la conformité des enregistrements comptables, l'envoi au bon moment et au bon interlocuteur, l'existence d'une procédure de validation de la régularité de l'opération qui a donné lieu à facturation.

Il s'agit d'un contrôle classique car toutes les entreprises doivent respecter ces conditions afin de déduire et récupérer la TVA.

CONT
RÔLE
2

Contrôle à blanc

Réalisation de tests - à minima une fois par an - dans les conditions réelles d'un contrôle fiscal.

En principe, il convient de sélectionner, par cartographie de flux, un échantillon de factures. Par exemple, les factures générant le plus de TVA déductible. Il faut ensuite procéder au désarchivage de l'ensemble des documents jalonnant la piste d'audit fiable et identifier les axes de conformité et de risques. Il convient ici d'apprécier notamment la pertinence du dispositif de piste d'audit fiable, la qualité de la documentation obtenue, la séparation des fonctions, le stockage des éléments, la nature des contrôles, etc... et de faire une démonstration informatique et comptable du cycle complet de vente et d'achat.



A savoir :

L'ensemble des entreprises doivent rédiger une documentation prouvant que les contrôles ont bien eu lieu.

Cette documentation doit comporter trois parties :

- La nature des tests opérés ;
- Les résultats de ces tests ;
- La nature des actions correctrices à mettre en place pour pallier à d'éventuelles anomalies détectées.



Verbatim *expert*

“ Nous constatons, dans nos différents audits, que les entreprises ayant procédé à cette documentation se retrouvent avec des procédures très complètes, très documentées et faisant état du moindre micro détail. Mais au final, le sens général de l'exercice est oublié : pour chaque flux, quelle est la procédure générale applicable ? A laquelle, ensuite, des particularités peuvent se rattacher. Le risque de trop documenter est de mettre en évidence les écarts sur lesquels il n'y a plus que le constat à faire lors des contrôles. ”



ayming

185 avenue des Grésillons
92622 Gennevilliers Cedex
Tél : 01 41 49 41 00
Fax : 01 41 49 41 01

Suivez-nous sur :



et sur
www.ayming.fr

Une question ?

Envoyer un mail à
l'adresse
contact@ayming.com

Auteures du Livre Blanc :



Mojca
Grobovsek



Noémie
Marchal