

LE POINT SUR...

Piste d'audit fiable des factures – MAJ Septembre 2024

La réforme de la facturation, issue de la transposition de la Directive 2010/45/UE, entrée en vigueur en France au 1er janvier 2013, a permis un assouplissement des formats de factures admis et pouvant être considérés comme des factures d'origine permettant, d'un point de vue formel, la déduction de la TVA y figurant, à condition de mettre en œuvre des « contrôles permanents établissant une Piste d'Audit Fiable ».

Le contexte

L'Union Européenne a souhaité encourager le recours à la facture électronique en ne limitant plus les systèmes autorisés. Depuis la transposition de la Directive 2010/45/UE entrée en vigueur en France au 1er janvier 2013, les opérateurs peuvent utiliser des systèmes de facturation de leur choix, à condition de mettre en œuvre des « contrôles permanents établissant une Piste d'Audit Fiable ».

Le V de l'article 289 du CGI qui régit les principes d'émission et de réception des factures stipule que « L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture doivent être assurées à compter de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation. »

L'objectif de la fiabilité de la piste d'audit

L'objectif de la piste d'audit est de justifier de la réalité de toutes les opérations retranscrites dans la comptabilité. Ainsi, elle doit permettre de :

- Garantir que chacun des documents reçus ou émis reflète bien l'opération qui a été réalisée
- Justifier toute opération par une pièce d'origine à partir de laquelle il est possible de remonter par un cheminement ininterrompu au document matérialisant son dénouement (règlement ou avoir)
- Reconstituer dans un ordre chronologique la totalité des étapes d'un processus de l'entité depuis son origine jusqu'à sa fin et ce pour chacune des opérations.

Exemple d'une piste d'audit pour un circuit d'achat



Les sanctions encourues

Si un seul élément de la piste d'audit est défaillant

Si la piste d'audit est défaillante pour une seule opération, le contrôleur fiscal sera en mesure de faire appliquer les sanctions prévues au titre de l'article 1737 du CGI à savoir :

- Une amende égale à 50 % du montant
 - Des sommes versées ou reçues, le fait de travestir ou dissimuler l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, les éléments d'identification ou de sciemment accepter l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom ;
 - De la facture, le fait de délivrer une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de service réelle ;
 - De la transaction, le fait de ne pas délivrer une facture et de ne pas comptabiliser la transaction. Le client professionnel est solidairement tenu au paiement de cette amende qui ne peut excéder 375 000 € par exercice. Toutefois, lorsque la transaction a été comptabilisée, l'amende est réduite à 5 % et ne peut excéder 37 500 € par exercice
- Toute omission ou inexactitude constatée dans les factures ou documents en tenant donne lieu à l'application d'une amende de 15 €. Le montant total

LE POINT SUR...

des amendes ne peut excéder le 1/4 du montant qui y est ou aurait dû être mentionné.

Si la totalité de la piste d'audit est défaillante

Le défaut de valeur probante d'une comptabilité ne peut résulter que d'irrégularités ayant un caractère de gravité indiscutable : balances inexactes, erreurs répétées de reports, enregistrement non chronologique des opérations, absence de pièces justificatives de recettes ou de dépenses, fausses factures, soldes de compte caisse fréquemment créditeurs, enregistrements d'une partie seulement des opérations réalisées.

Si la piste d'audit est globalement défaillante, le contrôleur fiscal pourra redresser le contribuable sur la base de la procédure de l'évaluation d'office. C'est alors le contrôleur qui estimera le résultat comptable (et donc le résultat fiscal). Dans les cas les plus graves, le défaut de piste d'audit pourra être constitutif d'une opposition à contrôle fiscal, les pénalités sont alors de 100 %.

La mise en œuvre de la piste d'audit fiable

Les principes

Les contrôles sont choisis par l'entreprise et mis en œuvre sous sa responsabilité. Cependant l'administration admet que le document soit adapté à la taille et la complexité de l'entreprise.

Les contrôles établissant la fiabilité de la piste d'audit doivent :

- **Organisés**, c.-à-d. qu'ils doivent être décrits et formalisés dans un document

- **Permanents**, c.-à-d. qu'ils doivent être effectués sur toutes les opérations en matière d'achats et de ventes

La typologie des contrôles à mettre en œuvre

1^{ère} étape, il convient de d'assurer d'être en présence d'un document original en vérifiant :

- **L'authenticité de l'origine**

L'authenticité de l'origine du document consiste à démontrer que la personne qui a établi le document est bien la personne qui a rendu le service ou livré le bien

- **La lisibilité du document**

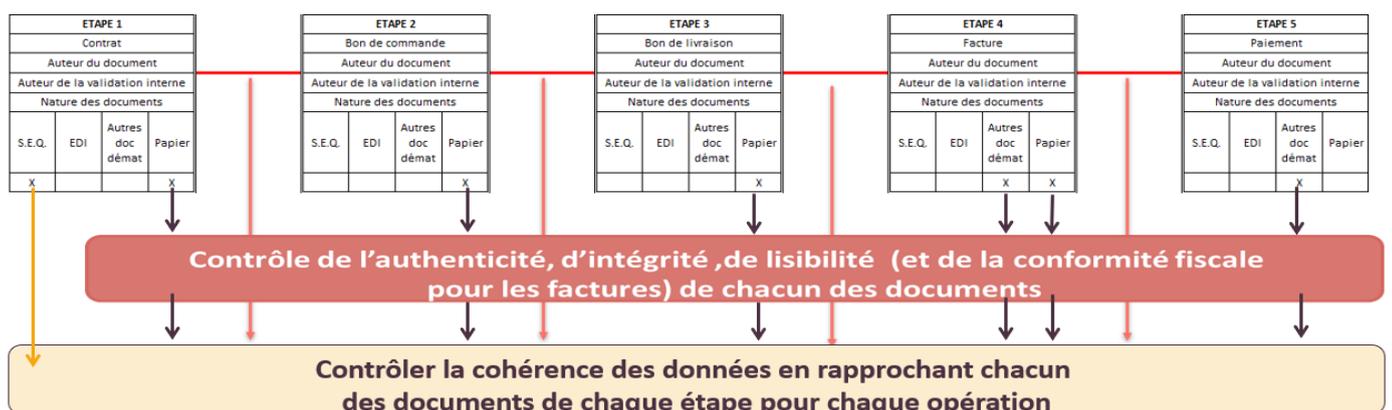
La lisibilité de la facture est la capacité à pouvoir présenter la facture dans un format lisible par tous sur écran ou sur papier jusqu'à sa date de prescription. Il convient de s'assurer notamment de la lisibilité des documents dématérialisés pendant toute leur période d'archivage et non uniquement l'année ou le document est pris en compte dans le calcul du résultat.

- **L'intégrité du document**

L'intégrité des mentions, obligatoires ou non, figurant sur la facture d'origine, ne doivent pas être modifiées une fois celui-ci émis. Il convient donc de s'assurer de cet élément pendant tout la période de conservation du document.

2^{ème} étape, il convient de s'assurer de la cohérence des données en rapprochant chacun des documents de chaque étape pour chaque opération.

Exemple d'un schéma des contrôles à effectuer au titre de la PAF



S.E.Q. : signature électronique qualifiée et cachets électroniques qualifiés

Les éléments constituant une piste d'audit fiable

- **Une Manuel descriptif de la Piste d'Audit**

La documentation doit présenter toutes les instances du circuit de l'information depuis l'évènement qui est à l'origine du processus jusqu'au dernier flux de trésorerie correspondant.

- **La matérialité des contrôles effectués**

- Matérialiser le caractère d'original des documents en s'assurant de : Authenticité de l'origine / Lisibilité/ Intégrité

- Matérialiser le contrôle du lien tout au long de chacune des étapes de la Piste d'Audit.

- **La politique d'archivage**

Conserver aux documents leur caractère original tout au long de leur période d'utilité en s'assurant l'intégrité, la fidélité et l'accessibilité aux documents archivés.