

L'informatique, nouvelle arme du contrôle fiscal ?

A propos de la dernière instruction sur le contrôle des comptabilités informatisées

par Jean-Claude **GIBERT**

Avocat en droit fiscal, ancien élève de l'ENI, Fiscavoc - Groupe OJFI-Alexen

- 1 L'ambition de la Direction générale des impôts (DGI) est d'exercer un contrôle fiscal de qualité. Or, un contrôle fiscal de qualité impose de comprendre les systèmes d'information des entreprises, systèmes de plus en plus riches, complexes et ouverts sur le monde. La DGI n'a donc d'autre choix que de recourir au même outil que l'entreprise : l'informatique. Elle nous précise dans quelles conditions dans une instruction du 24 janvier 2006 (BOI 13 L-1-06 : [FR 8/06 inf. 2 p. 5 s.](#)) qui se substitue à ses commentaires antérieurs sur le même sujet.
- 2 Janus était une divinité romaine douée d'une rare prudence qui rendait le passé et l'avenir toujours présents à ses yeux, ce qui fut exprimé en le représentant avec deux visages tournés en sens contraires.
La vérification de comptabilité est désormais un Janus fiscal : une face « contrôle classique » et une face « contrôle informatique », visages complices pour maîtriser la « science » fiscale et répondre aux objectifs de prévention et de répression du contrôle. Afin de sensibiliser les entreprises aux exigences du contrôle informatique, la nouvelle instruction opère tout d'abord un **rappel** très fort **des principes comptables** (A).
L'instruction développe ensuite un important **volet technique** définissant **les obligations liées à la tenue des comptabilités informatisées**, le champ d'application du contrôle des comptabilités informatisée, et les sanctions applicables (notamment le rejet des comptabilités) en cas d'irrégularités constatées (B).
La doctrine définit enfin les **règles pratiques** organisant le contrôle informatique et précise les attentes de la DGI en la matière (C). La probabilité que l'outil informatique soit sollicité dans le cadre d'un contrôle est désormais forte, c'est pourquoi il nous paraît important de revenir sur les positions de l'administration et de préciser leurs conséquences pratiques pour les entreprises.

A. Rappel des principes comptables

- 3 **L'instruction 13 L-1-06 du 24 janvier 2006** rapporte les instructions précédentes 13 L-6-91 du 14 octobre 1991 et 13 L-9-96 du 24 décembre 1996 et refait un point général sur les prescriptions légales en vigueur.
Les dispositions combinées du plan comptable révisé de 1999, de la loi de sécurité financière, du décret comptable du 29 novembre 1993 et de l'article 38 quater de l'annexe III au CGI imposent aux contribuables la tenue d'une **comptabilité sincère, régulière et probante**, outre le respect des obligations fiscales propres aux comptabilités informatisées.

Documents comptables obligatoires

- 4 L'article 2 du décret 83-1020 du 29 novembre 1993 relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés, et le décret comptable du 22 juin 1999 modifié par le décret 2002-312 du 26 février 2002, imposent la tenue d'un livre-journal, d'un grand livre et d'un livre d'inventaire.
L'article 3 du décret comptable précise que « les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise sont enregistrés opération par opération et jour par jour dans le **livre-journal** ».
L'article 4 de ce même décret indique que « les écritures du livre-journal sont portées sur le **grand livre** et ventilées selon le plan de comptes. »
Enfin, l'article 6 du décret de 1983 modifié par le décret 94-750 du 30 août 1994 dispose que « le **livre d'inventaire** doit être suffisamment détaillé pour justifier le contenu de chacun des postes du bilan ».
Lorsqu'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 ».

Pièces justificatives

- 5 Tout enregistrement comptable doit comporter l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie. Ces pièces peuvent être classées selon leur origine (externe ou interne à l'entreprise), ce qui conduit à distinguer :
 - les **factures** fournisseurs, bons de livraison, actes, bordereaux bancaires, etc. ;
 - les **pièces internes** de gestion produites par le système d'information telles que les factures émises, les bandes de caisse, les bulletins de salaires, etc.

Pour ce qui concerne les **pièces justificatives immatérielles**, il est rappelé que le défaut d'archivage est de nature à conférer un caractère irrégulier et non probant aux comptes présentés.

Ainsi, les **fichiers ou données échangés par voie électronique** doivent-ils être conservés obligatoirement sur support informatique, notamment pour ce qui concerne les factures, la transposition en droit interne de la directive européenne 2001/115/CE organisant cette obligation (CGI art. 289 V et 289 bis).

Précisons qu'en présence de **facturation électronique**, la TVA n'est déductible que si l'entreprise a conservé sur support informatique les données, la dématérialisation de la facture faisant du fichier informatique le seul document « original » au vu duquel la TVA peut être déduite.

Caractère intangible ou irréversible des écritures comptables

- 6 L'instruction rappelle que l'**absence de tout blanc ou altération** imposée aux comptabilités manuelles par l'article 420-5 du plan comptable général s'applique aux comptabilités informatisées sous forme d'une procédure de validation interdisant toute modification ou suppression.
Trois phases interviennent dans le **processus de validation** :
 - a) La saisie en mode « **brouillard** » autorise l'utilisateur à modifier l'écriture comptable tant qu'elle n'est pas validée.

b) La **validation comptable** proprement dite résulte d'un traitement volontaire, activé grâce à une fonction du logiciel, qui va « figer » l'écriture interdisant ainsi toute modification ou suppression ultérieure.

c) Le caractère sincère, régulier et probant n'est acquis qu'après la validation.

Cette validation implique de respecter plusieurs **conditions essentielles** au regard des principes comptables :

- Associer à chaque écriture la date de valeur comptable ou la date de validation, ainsi que la référence à la pièce justificative qui l'appuie (PCG art. 420-2),
- Permettre d'assurer la permanence du chemin de révision entre les pièces justificatives et la comptabilité (PCG art. 410-3),
- Rendre irréversible le contenu d'une écriture comptable validée en interdisant toute modification ou suppression (PCG art. 420-5).

Un logiciel qui ne garantirait pas l'irréversibilité et l'intangibilité des écritures validées pourrait conduire le vérificateur à mettre en cause le caractère régulier et probant de la comptabilité.

Obligation d'opérer une clôture périodique et d'organiser le chemin de révision

- 7 Au terme d'une période de douze mois, exception faite d'un premier exercice social ou d'une cessation d'activité par exemple, il doit être obligatoirement procédé à une clôture de l'exercice. Par ailleurs, comme le souligne l'administration, « le logiciel comptable pourra utilement proposer une fonctionnalité d'**exportation du fichier des écritures** comptables au bénéfice de tiers, dans un format aisément exploitable indépendamment du logiciel de comptabilité ».

Enfin, conformément à l'article 410-3 du PCG, les comptabilités informatisées doivent permettre :

- de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements soumis à vérification,
- ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives.

Le chemin de révision pourra être utilement complété en termes de traçabilité par l'utilisation d'un fichier « log » appartenant au périmètre de contrôle (historique des opérations).

Obligation de « présentation »

- 8 L'article 54 du CGI organise l'accès aux documents comptables et informatiques. L'article L 102 B du LPF contraint l'entreprise à conserver sur support informatique chaque document obligatoire. Les fichiers images (pdf, format print ou autre) permettent de visualiser ces informations.

Cette obligation de présentation est le symétrique informatique de la présentation d'une comptabilité « papier ». Tous les documents comptables sont visés, l'administration devant pouvoir accéder à ces documents sans procédure particulière à des fins de consultation et de recherche.

La jurisprudence a rappelé à ce sujet que la **remise de copies de fichiers informatiques** ne constituait pas un emport de documents originaux invalidant la procédure de contrôle (CAA Lyon 29 avril 1998 n° 95-1221 et CE 5 mai 1999 n° 197379).

Toutefois, la conservation des données élémentaires sous un format image n'exonère nullement l'entreprise de l'obligation de conservation des informations, données et traitements informatiques sous des formats autorisant tous les traitements pouvant être mis en oeuvre en application de l'article L 47 A du LPF (voir n° 15).

B. Champ d'application du contrôle des comptabilités informatisées

Contribuables concernés

- 9 Les **entreprises de toute taille** (petites, moyennes ou grandes) sont désormais concernées par le contrôle informatique. En effet, quelle que soit l'activité exercée (industrielle ou commerciale, agricole ou non commerciale), quel que soit le régime d'imposition, tous les contribuables entrent dans le champ d'application du contrôle, à la seule exception de ceux relevant du forfait agricole. Tous les contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables sont désormais concernés, **dès lors que leur comptabilité est tenue, en tout ou partie, au moyen de systèmes informatisés** participant directement ou indirectement à la justification d'une écriture comptable.

Périmètre du contrôle

- 10 Aux termes de l'alinéa 2 de l'article L 13 du LPF, lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le Code général des impôts ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements. Peuvent ainsi être soumis au contrôle informatique :
- **tous les systèmes informatisés** comptables,
 - ainsi que les **systèmes de gestion** de production, des achats, des stocks, du personnel, des recettes ou des ventes,
 - et notamment, toutes les **caisses enregistreuses dotées de procédés de mémorisation et de calcul** dont les informations, données et traitements concourent directement ou indirectement à la formation du résultat comptable et à l'élaboration des déclarations obligatoires.

Objectifs de la documentation

- 11 Sous l'**angle informatique**, la documentation doit utilement renseigner l'administration quant au système d'information présent dans l'entreprise, les tables de paramétrages faisant partie intégrante de la documentation, tout comme le plan d'archivage et les durées de détention, la description des données et leur structure.

Cette documentation concerne aussi bien les logiciels de gestion dits intégrés que les programmes d'interfaces entre les différents modules du système.

Sous l'**angle fiscal**, la documentation a pour objectif de décrire de manière précise les règles de gestion mises en oeuvre dans les programmes de l'entreprise, ayant des incidences directes ou indirectes sur la formation du résultat comptable ou fiscal.

Il conviendra ainsi de disposer d'une cartographie du système d'information de l'entreprise (pour les plus grandes), détaillant les applicatifs mis en oeuvre, les flux de données et le détail des fichiers intervenant dans un processus informatique.

La prise de connaissance de la cartographie constitue le point de départ du contrôle, le premier contact, en règle générale, avec la

Brigade de Vérification des Comptabilités Informatisées (B.V.C.I.).

Cette **documentation informatique** relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements doit être rédigée en français (Loi Toubon) ou, à titre exceptionnel, en anglais, toute traduction devant, le cas échéant, être assurée rapidement.

Conservation des données

- 12** Les **données élémentaires** constituent la matière première du contrôle informatique, d'où l'obligation de les conserver ! Cette obligation vise l'ensemble des **données immatérielles** traitées par des procédés informatiques et concourant à la constitution d'une écriture comptable. L'administration prend soin toutefois de ne pas donner une définition ou une liste limitative des données concernées. Elle écrit en effet :
- « Devant la variété des organisations et des systèmes adoptés par les entreprises, il n'est ni possible, ni pertinent de définir a priori le détail des données à conserver pour chaque organisation informatique. L'entreprise doit conserver tous les éléments nécessaires à la justification directe ou indirecte des écritures comptables, dès lors qu'ils appartiennent au système informatisé. »
- Concrètement, l'administration peut demander par exemple les données élémentaires informatiques portant sur :
- la comptabilité générale (fichiers de données comptables, livre-journal, balance, livre d'inventaire, etc.),
 - les fichiers historiques des mouvements (commandes, livraisons, mouvements de stocks, factures, opérations sur titres, devis, etc.),
 - les fichiers permanents (plan comptable, clients, fournisseurs, tarifs, remises, produits financiers, prêts, contrats, etc.),
 - la comptabilité analytique et budgétaire si elle existe (calcul des provisions, détermination des coûts de production, d'achat, de prix de revient ou de transferts, calcul de marges, etc.),
 - la gestion commerciale (articles, tarifs, factures, remises, avoirs, clients, fournisseurs, etc.),
 - le système de caisses et de recettes,
 - la gestion des stocks (quantités, valorisation, destruction, pertes, etc.),
 - la gestion de production (détermination des prix de revient industriels, etc.),
 - la gestion des immobilisations (validation des dotations aux amortissements, etc.),
 - la gestion du personnel (temps de présence, rémunération, crédit impôt recherche, etc.),
 - les tables de paramétrages ou de codification (codes TVA, codes prix, codes articles, codes mouvements de stocks, etc.).

A cet égard, l'entreprise qui a « restitué » ses informations comptables sur papier demeure tenue de conserver ces mêmes données sur support numérique.

Pour conclure sur le **périmètre d'intervention des brigades informatiques**, l'administration entend elle-même apprécier l'étendue de son champ d'investigation. Elle précise que « l'étendue du domaine d'investigation est fonction des nécessités du contrôle et 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 ». Cette formulation laisse une grande latitude aux vérificateurs BVCI. Il convient donc d'être vigilant quant au champ d'intervention que s'octroiera l'administration !

Procédures de conservation et d'exportation des données et traitements : obligations et format

- 13** L'entreprise doit expliciter ses règles de gestion, faire l'inventaire de ses données et fichiers mis en oeuvre à travers ses programmes informatiques. Elle doit conserver ces informations sur support informatique de son choix, sous un format répondant aux normes fixées par l'article A 47-A-1 du LPF. Cet article prévoit la conservation sous forme de fichiers à plat, à organisation séquentielle et structure zonée respectant plusieurs critères techniques tels que les enregistrements séparés, de type mono ou multistucture, de longueur fixe ou variable, avec ou sans séparateur de zone, chaque fichier étant décrit précisément (type de structure, longueur des enregistrements, codage ASCII ou EBCDIC norme ISO, etc.), lesdits fichiers étant remis sur des disques optiques de type CD ou DVD non réinscriptibles clôturés. Pour ce qui concerne l'**archivage des traitements**, l'entreprise doit donc exercer des options. Plus les traitements sont complexes, plus la sauvegarde et l'archivage sont conseillés. L'entreprise devra donc opérer un arbitrage entre la conservation des traitements et des résultats intermédiaires en fonction de la complexité du processus informatique. Une version antérieure des logiciels peut parfois aider à la bonne compréhension des calculs opérés.
- 14** L'article L 102 B du LPF organise la **conservation des livres, registres, documents et pièces justificatives** pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée dans les livres. L'article L 169 du LPF prévoit par ailleurs la conservation des informations, données ou traitements énoncés à l'article L 13 du LPF pendant au moins trois ans. L'article 54 du CGI définit, quant à lui, les obligations de présentation de tous documents comptables prévus par la loi. A cette fin, une **procédure d'archivage annuelle** sera mise en oeuvre pour figer l'ensemble des informations dont la conservation est obligatoire. La procédure d'archivage (génération d'un fichier « Archives ») est différente de la **procédure de sauvegarde** et vise à :
- donner date certaine aux documents et données ;
 - copier sur support informatique pérenne ces documents et données de manière à autoriser leur exploitation indépendamment du système, en utilisant des formats de fichiers de type TXT ou CVS par exemple.

Ainsi l'archivage permettra par exemple la reconstitution de la facture avec l'intégralité des données primaires utilisées lors de sa création.

Les solutions d'archivage et de traçabilité pourront s'accompagner d'une sécurisation des données notamment au moyen d'une signature électronique fiable.

Insistons sur le fait que le **défaut d'archivage** est de nature à conférer un caractère irrégulier et non probant aux comptes présentés ! Lorsque la **comptabilité** est **confiée à un prestataire** tiers, l'entreprise vérifiée est tenue de la mettre à disposition de l'administration comme si elle la détenait en direct. Il appartient à l'entreprise de prendre toute disposition et de prévoir toute clause l'assurant de pouvoir répondre aux injonctions administratives.

C. Modalités du contrôle et sanctions

- 15** La première exigence de l'administration est l'**accès à la comptabilité** informatisée, qu'elle soit détenue au sein de l'entreprise ou chez un prestataire, en France ou, sous certaines conditions, à l'étranger. Le contrôle informatique consiste à effectuer des **traitements informatiques** sur les données primaires selon trois modalités au choix du contribuable pour chaque demande formulée :
- Première option** : Le traitement est réalisé par le vérificateur sur le matériel de l'entreprise (LPF art. L 47 A, 1^{er} alinéa).

Deuxième option : Le traitement est réalisé par l'entreprise sur son propre matériel (LPF art. L 47 A, 2^e alinéa). Une demande écrite est dans ce cas obligatoire.

Un **délai raisonnable** de réalisation est laissé à l'entreprise pour effectuer les traitements demandés. La communication de tout fichier par voie de messagerie est à proscrire strictement ; elle n'est d'ailleurs pas prévue dans la nouvelle instruction.

Troisième option : Le traitement est réalisé par le vérificateur hors de l'entreprise à partir de copies de fichiers qui lui sont remises (LPF art. L 47 A, 3^e alinéa). Ces copies seront restituées impérativement à l'entreprise avant la mise en recouvrement (LPF art. L 47 A, 6^e alinéa).

La proposition de rectification qui clôture, le cas échéant, le contrôle, doit préciser la nature des traitements effectués, un exposé clair de la démarche suivie devant permettre à l'entreprise de formuler utilement ses observations. A cet égard, une première jurisprudence (CAA Lyon 29 septembre 2005 n° 99-2537, SA Ford New Holland : [RJF 02/06 n° 182](#)) a considéré que les dispositions de l'article L 57 du LPF qui imposent à l'administration, lorsqu'elle a effectué des traitements informatiques, d'exposer dans la proposition de rectification, et de manière détaillée, la nature et les paramètres du traitement, ne trouvent à s'appliquer que lorsque les traitements informatiques en question ont effectivement donné lieu à redressement.

Comptabilité non régulière et/ou non probante

- 16** L'administration rappelle qu'une comptabilité informatisée peut, tout comme une comptabilité papier, être considérée comme irrégulière et/ou non probante, lors des opérations de contrôle.
- Ce sera notamment le cas d'une comptabilité jugée « **trop permissive** » au regard des fonctionnalités telles que la présence de brouillards permanents, la suppression ou modification possible d'écritures sans laisser de trace, la clôture apparente d'un exercice. Pour l'exemple, l'instruction cite les cas suivants (non exhaustifs) pouvant conduire les vérificateurs à considérer la comptabilité informatique irrégulière et/ou non probante :
- présentation sous des formats illisibles (propriétaires) des documents comptables (CGI art. 54) ;
 - défaut de validation des écritures comptables ou des pièces justificatives ;
 - défaut de clôture d'exercice comptable ;
 - défaut de traçabilité ;
 - absence de chronologie des enregistrements ;
 - absence de permanence du chemin de révision ;
 - données non archivées.

Les **constatations matérielles** sont consignées par écrit soit dans un procès verbal, soit dans la proposition de rectification. Les manquements et insuffisances doivent être appréciés avec discernement selon la recommandation faite aux vérificateurs.

Dès lors qu'un rejet de comptabilité aura été prononcé, les méthodes classiques de reconstitution de recettes seront mises en oeuvre. Tout ou partie des données informatiques disponibles pourront dès lors être utilisées pour conforter la reconstitution opérée ou pour la combattre ! Les deux parties peuvent y recourir.

Opposition à contrôle fiscal

- 17** Les **bases d'imposition** sont **évaluées d'office** (LPF art. 74, 2^e alinéa) en cas d'impossibilité de procéder au contrôle. Plusieurs cas (non limitatifs) peuvent être évoqués :
- le contribuable s'abstient de répondre à la demande d'option pour l'une des modalités de contrôle ou retarde exagérément son choix ;
 - le contribuable choisit une option impossible à mettre en oeuvre ;
 - le contribuable ne présente pas les données, traitements, documentation et informations visés au 2^e alinéa de l'article L 13 du LPF ;
 - les données ne sont pas disponibles pour réaliser le contrôle ;
 - le comportement du contribuable interdit toute opération de contrôle ;
 - les traitements réalisés ne répondent pas aux vœux de l'administration ;
 - les traitements ne sont pas réalisés dans des délais raisonnables ;
 - le contribuable refuse d'opter pour l'une des trois modalités de contrôle.

Le **rejet de la comptabilité informatique** entraîne une procédure d'évaluation d'office assortie d'une pénalité égale à 100 % des redressements opérés en cas de non-conservation de données et d'opposition à la mise en oeuvre des modalités de contrôle (CGI art. 1732 nouveau). Mais il ne faut pas faire l'amalgame entre « évaluation d'office » et « opposition à contrôle ». La cour administrative d'appel de Bordeaux (10 octobre 2005 n° 01-2293) a en effet jugé que l'opposition à contrôle fiscal résulte de la non-présentation des informations, données et traitements informatiques, ainsi que de la documentation au sens de l'article L 74 du LPF mais seulement lorsque l'attitude du contribuable s'analyse comme un refus de contrôle (en ce sens : D. adm. 13-L-1541 n° 21 à 23). Ainsi, l'intéressé ayant remis au vérificateur les documents comptables tenus sur papier, le défaut de non-conservation des données informatiques empêchant l'administration de mettre en oeuvre les traitements qu'elle aurait pu réaliser sur le fondement des dispositions de l'article L 47 A du LPF ne suffit pas à caractériser une opposition à contrôle fiscal.

D. Commentaires

- 18** La nouvelle instruction a le mérite de faire un point global sur le contrôle des comptabilités informatisées, de clarifier nombre de points et l'on ne peut que s'en réjouir, même si les faits démontrent que trop d'entreprises ne sont pas conscientes de leurs obligations en la matière.
- Il aurait été souhaitable d'obtenir le parallélisme des formes, une symétrie des modalités de gestion et de transmission de fichiers à l'initiative de l'administration afin de mettre le contribuable en mesure de faire valoir utilement ses observations.
- On regrette aussi que l'instruction ne fasse pas obligation symétrique aux vérificateurs de communiquer les fichiers qu'ils peuvent constituer à l'occasion de saisie dans le cadre d'une reconstitution de recettes notamment. En effet, lorsqu'un vérificateur saisit lui-même des données pour les traiter sur son matériel, il ne restitue, la plupart du temps, que du papier au contribuable, ce qui est source de contentieux engagés sur le non-respect du principe du contradictoire, d'autant que l'extension du champ d'application du contrôle informatique à l'ensemble des contribuables va généraliser à court terme ces modalités informatiques de contrôle (reconstitution de recettes avec ACL ou Excel notamment).

Sur la problématique ACL

- 19** ACL (Audit Control Langage) est un **outil informatique permettant d'analyser et d'interroger la base de données** dans le cadre d'une vérification de comptabilité informatisée. Outil puissant et efficace lorsqu'il est bien utilisé, ACL impose une seule modalité de traitement de données informatiques : celle prévue au 3^e alinéa de l'article L 47 A du LPF, c'est-à-dire la remise de copies de fichiers à l'administration qui les traitera sur son propre matériel à l'extérieur de l'entreprise.
- La mise en oeuvre imposée de cette unique modalité soulève un problème de droit dès lors que le contribuable est privé du choix des modalités de réalisation de traitement. Or, l'entreprise doit pouvoir opter librement, en parfaite connaissance de cause, entre les modalités offertes par l'article L 47 A précité du LPF et, à ce titre, le vérificateur doit l'informer des trois modalités possibles (CE 16 juin 2003 n° 236503 SARL Le Veneto : [RJF 10/03 n° 1128](#)).
- L'administration, soucieuse de ne pas entacher sa procédure d'irrégularité, fera signer au représentant légal de l'entreprise une lettre apportant toute précision sur la procédure ACL mais surtout destinée à « couvrir » l'opération en faisant attester le chef d'entreprise qu'il a bien compris la procédure, qu'il accepte expressément cette unique modalité et renonce donc aux autres, acceptant ainsi la remise de copies de fichiers au vérificateur.
- Ce même courrier précisera que la procédure de copie de fichiers a été opérée selon telles modalités, que ladite copie lui sera restituée avant la mise en recouvrement, que le support n'est pas réinscriptible et répond aux normes du décret pour ce qui concerne le format.
- Le courrier précisera également le nom et le taille du fichier, sa date de création, ses extensions, sa date de modification et le cas échéant sa structure.
- 20** On regrette, à cet égard, l'absence de tout commentaire ayant trait aux procédures dites « ACL » utilisées par les agents des DIRCOFI hors cadre BVCI. On aurait aimé, pour le moins, avoir quelques éclaircissements sur cette procédure qui, à ce jour, n'est pas encadrée de manière satisfaisante sur le plan juridique.
- Ce silence de l'instruction sur les procédures ACL gêne les avocats fiscalistes spécialisés en contrôle informatique, soucieux de procédures claires et bien encadrées, tout en laissant les entreprises bien démunies face à ces interventions qui, on l'a bien compris, vont se généraliser.

L'entreprise est elle en mesure de faire face à un contrôle informatique ?

- 21** Au final, le contrôle des comptabilités informatisées constitue désormais un enjeu majeur pour les entreprises, notamment les plus grandes, alors même que ni les petites entreprises, ni les moyennes ne sont désormais à l'abri. La gestion d'un contrôle informatique relève d'une stratégie affirmée, notamment en ce qui concerne sa procédure bien spécifique, lorsqu'il faut superviser les demandes de traitements formulées, choisir les fichiers devant être mis en oeuvre, analyser les résultats, débattre du bien-fondé de ces derniers et conclure enfin.
- Un **état des lieux s'impose** pour situer l'entreprise par rapport à ce risque fiscal nouveau : dispose-t-elle d'une cartographie actualisée de son système d'information, d'un plan de sauvegarde et d'archivage opérationnel, d'une documentation à jour, d'une procédure de conservation de données et de traitements éprouvée par des tests de restauration, de la validation des règles de gestion traduites informatiquement ; en somme, le système d'information permet-il de satisfaire à l'ensemble des obligations comptables et fiscales ?
- La réécriture de l'instruction relative au contrôle des comptabilités informatisées confirme l'intégration de l'outil informatique dans le contrôle fiscal. Face à cette nouvelle arme, on ne peut que préconiser la mise en place d'une véritable « **politique de l'informatique** » qui prend désormais une dimension fiscale à part entière, imposant aux DAF et aux DSI l'obligation de collaborer pour mieux faire face à cette nouvelle modalité de contrôle dont les conséquences peuvent être redoutables pour l'entreprise.