

279. L'acceptation préalable du recours à la transmission des factures par voie électronique doit être matérialisée dans le contrat¹³ liant les parties s'il en existe un ou, à défaut, par l'octroi au destinataire des factures d'un délai raisonnable pour exiger une facture papier.

B. TRANSMISSION DES FACTURES PAR LOTS

280. La directive du 20 décembre 2001 prévoit que les assujettis qui transmettent par voie électronique au même destinataire un lot comprenant plusieurs factures peuvent ne mentionner qu'une seule fois les mentions communes à ces factures à condition que, pour chaque facture, la totalité des informations soit accessible.

281. En l'état actuel de la technique, l'intérêt de recourir à la transmission de lots de factures dans ces conditions doit être relativisé. D'une part, les systèmes de création et de transmission des factures par voie électronique permettent en général d'éviter la saisie redondante de données invariables communes à plusieurs factures transmises simultanément. D'autre part, la possibilité d'émettre des factures périodiques dans les conditions prévues aux points n^{os} 92 et suivants simplifie largement les obligations de facturation liées à la réalisation de plusieurs opérations entre deux mêmes parties sur une courte période.

282. Cela étant précisé, les assujettis qui souhaitent transmettre des factures par lots en ne mentionnant qu'une fois les mentions communes à l'ensemble des factures ainsi transmises doivent satisfaire aux conditions suivantes :

- les factures concernées doivent être transmises par voie électronique au sens des articles 289 V et 289 bis du CGI ;

- les différentes factures transmises au sein d'un même lot doivent être relatives à des opérations réalisées entre le même fournisseur et le même client ;

Il en résulte que lorsque l'établissement matériel des factures est confié à un tiers, un même lot ne peut pas contenir les factures émises pour le compte de plusieurs mandants ou plusieurs clients d'un même mandant.

283. De même, lorsque deux assujettis réalisent réciproquement des livraisons de biens ou des prestations de services, ils doivent, en cas d'autofacturation, constituer des lots distincts pour chaque flux concerné.

- lorsque le délai entre le fait générateur des opérations ainsi facturées et la transmission d'un lot de factures excède le différé général de facturation prévu au point n° 86 de la présente instruction, les factures ainsi émises doivent respecter les conditions applicables aux factures récapitulatives (cf. points n^{os} 92 et suivants). Il en résulte notamment que la transmission, au sein d'un lot, d'une facture afférente à une opération dont le fait générateur intervient au cours d'un mois civil donné doit intervenir avant la fin de ce même mois.

- lorsque les factures émises dans le cadre d'un lot n'indiquant qu'une seule fois les mentions communes à ces factures sont sécurisées au moyen d'une signature électronique, il convient alors de signer le lot et non chaque facture de manière distincte.

C. DECLARATION D'UTILISATION D'UN SYSTEME DE TRANSMISSION DES FACTURES PAR VOIE ELECTRONIQUE

284. La directive prévoit que les Etats membres ont la possibilité d'imposer aux assujettis réalisant des opérations sur leur territoire la notification préalable à l'administration de l'utilisation d'un système de transmission électronique.

L'alinéa 2 du II de l'article 289 bis précise qu'en cas de mise en œuvre d'un tel système, les entreprises en informent le service territorialement compétent.

De même, le 5 de l'article 96-F I de l'annexe III au CGI prévoit une obligation d'information de l'administration en cas de recours à l'émission de factures sécurisées par une signature électronique.

Il est précisé que dans cette dernière hypothèse, l'obligation d'information ne concerne que les seuls assujettis qui émettent ou s'assurent que soient émises en leur nom et pour le compte des factures sécurisées par une signature électronique. Les clients qui reçoivent de telles factures n'ont donc pas à en informer l'administration.

Ces dispositions sont applicables jusqu'au 31 décembre 2005.

¹³ La conclusion d'un contrat d'interchange entre entreprises qui ont recours à la dématérialisation des factures ou d'un contrat de services avec un prestataire de facturation par voie électronique tient lieu d'acceptation.

Contenu de la déclaration d'utilisation

La déclaration comprend les informations suivantes :

- les coordonnées du service responsable de la transmission des factures (adresse et numéro de téléphone).
- le nom du logiciel utilisé et sa version.
- la norme et la version du message. ¹⁴

Forme et lieu de dépôt des déclarations :

Ces informations sont mentionnées sur un état joint à la déclaration de résultats ou de bénéficiaires.

Les entreprises qui souscrivent leur déclaration de résultats au moyen d'un transfert de données fiscales (TDFC), peuvent transmettre ces informations en servant l'annexe libre 00 de leur déclaration.

SECTION 2

Factures transmises par voie électronique et sécurisées au moyen d'une signature électronique

285. Les factures émises dans les conditions visées au premier alinéa du V de l'article 289 du CGI constituent des factures d'origine lorsque l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu sont garanties au moyen d'une signature électronique.

Constitue une facture électronique sécurisée au sens de la disposition précitée, une facture ou un flux de factures créé, transmis et archivé sous forme électronique dans un format qui permet de garantir l'intégrité et la pérennité de son contenu depuis son émission jusqu'à l'expiration de la période de stockage.

Une facture initialement émise sur support papier puis numérisée pour être archivée sous forme électronique ne constitue donc pas une facture d'origine au sens des articles 286 et 289 du CGI, quand bien même le document archivé serait sécurisé au moyen d'une signature électronique.

A. DEFINITION ET CARACTERISTIQUES DE LA SIGNATURE ELECTRONIQUE

286. Les caractéristiques que doit présenter la signature électronique sont définies par le décret n° 2003-659 du 18 juillet 2003 codifié à l'article 96 F-I de l'annexe III au CGI.

287. Précision : Le dispositif de signature électronique mis en œuvre pour l'application de l'article 289 V du CGI doit être distingué de la signature électronique sécurisée définie par l'article 1316-4 du code civil et par le décret n° 2001-272 du 30 mars 2001 pris pour son application. En effet, les conditions de création et de mise en œuvre de la signature électronique sécurisée au sens du décret du 30 mars 2001 sont plus strictes que celles exigées pour l'application de l'article 96-F-I de l'annexe III au CGI relatif à la signature des factures.

Ainsi, les actes, déclarations ou contrats pour lesquels une signature électronique sécurisée au sens du décret du 30 mars 2001 est demandée ne peuvent pas être signés au moyen d'une signature électronique mise en œuvre dans les seules conditions définies par l'article 96-F-I déjà cité.

A l'inverse, un dispositif de signature qui satisfait à l'ensemble des conditions prescrites par le décret du 30 mars 2001 peut parfaitement être utilisé pour signer une facture.

288. Aux termes de l'article 96-F-I de l'annexe III au CGI, le signataire est celui qui détient et met en œuvre le moyen de création de la signature électronique.

289. Il peut s'agir d'une personne morale, auquel cas la signature électronique peut être produite automatiquement lors de l'envoi des factures, ou d'une personne physique émettant les factures après les avoir signées en son nom pour le compte de l'entreprise.

Au sens de l'article 2 de la directive n° 1999/93/CE du 13 décembre 1999, la signature électronique peut être définie comme une donnée sous forme électronique qui est jointe ou liée logiquement à d'autres données électroniques et qui sert de méthode d'authentification du signataire et de l'origine des informations.

290. La signature électronique devra satisfaire aux exigences suivantes :

- être propre au signataire ;
- permettre d'identifier le signataire ;

¹⁴ Cette indication ne concerne que les seuls messages émis au moyen d'un échange de données informatisé au sens de l'article 289 bis du CGI.

- être créée par des moyens que le signataire puisse garder sous son contrôle exclusif ;
- garantir le lien avec les factures auxquelles elle s'attache, de telle sorte que toute modification ultérieure de ces factures soit détectable.

291. Elle pourra être générée par des produits utilisant des technologies de cryptographie asymétrique, c'est-à-dire par des produits utilisant, en l'état de la technologie, deux clés distinctes pour chiffrer puis déchiffrer un document.

292. En pratique, le signataire calcule une empreinte du document d'origine, qui en constitue une version synthétique et unique. Le signataire utilise alors sa clé privée de signature (donnée de création de signature) pour chiffrer l'empreinte au moyen d'un algorithme cryptographique asymétrique et transmet le document d'origine et l'empreinte chiffrée au destinataire.

293. Le destinataire qui possède le même produit calcule à son tour l'empreinte à partir du document d'origine et déchiffre l'empreinte chiffrée reçue avec l'algorithme cryptographique asymétrique au moyen de la clé publique (donnée de vérification de signature), associée de manière unique à la clé privée de signature et envoyée avec le message.

Il doit bien entendu être impossible de retrouver la clé privée de signature à partir de la clé publique associée.

Le destinataire compare alors le résultat du déchiffrement avec l'empreinte qu'il a calculée : il s'agit de l'opération de vérification de la signature.

294. Enfin, pour être certain que la clé publique appartient bien à la personne ou à l'entreprise ayant signé le document, il est nécessaire d'avoir recours à un certificat électronique, document sous forme électronique signé par une tierce partie, encore appelée prestataire de service de certification, qui atteste de ce lien.

295. Ce type de technologie est déjà intégré dans les outils de messagerie électronique utilisés actuellement.¹⁵

296. Dans l'hypothèse où plusieurs factures seraient transmises dans un même envoi, il est possible de signer l'ensemble des factures en cause et non chaque facture une à une dès lors qu'elles sont relatives à des opérations intervenues entre les mêmes assujettis.

B. DEFINITION ET CARACTERISTIQUES DU CERTIFICAT ELECTRONIQUE

297. La signature électronique s'appuiera sur un certificat électronique qui devra être délivré par un prestataire de service de certification.

298. Le certificat, document sous forme électronique qui atteste du lien entre l'identité du signataire et les données de vérification de sa signature électronique, devra contenir au minimum :

- les informations identifiant de manière univoque le possesseur de la clé publique liée à la signature électronique ;

- la clé publique du signataire ;

- la période de validité du certificat ;

- un numéro de série unique ;

- la signature électronique du prestataire de service de certification qui assure l'authentification de la clé et l'intégrité des informations contenues dans le certificat.

299. Il n'est pas nécessaire que la signature soit créée au moyen d'un certificat qualifié au sens de l'article 2 du décret n° 2001-272 du 30 mars 2001 relatif à la signature électronique. Le dispositif de certification et de signature retenu devra toutefois présenter un degré de sécurité suffisant pour garantir l'authenticité et l'intégrité des factures transmises par voie électronique.

300. Le certificat électronique, qui contient les données de vérification de la signature électronique, doit être communiqué au destinataire des factures.

¹⁵ Des informations sur le fonctionnement de la signature électronique sont disponibles sur le site <http://www.ssi.gouv.fr> dans la rubrique « signature électronique ».

C. VERIFICATION DE LA SIGNATURE ELECTRONIQUE PAR LE DESTINATAIRE DE LA FACTURE

301. L'entreprise destinataire des factures doit effectuer les vérifications relatives à l'authenticité et à l'intégrité du document, au moyen des données insérées dans le certificat électronique attaché à la signature électronique (cf. n° 292).

Cette vérification doit pouvoir être réalisée non seulement lors de la réception de la facture mais encore à tout moment pendant le délai de conservation prévu par l'article L. 102 B du CGI.

La vérification de l'empreinte du document au moyen de la clé publique du signataire permet de s'assurer que le document signé par l'émetteur de la facture n'a pas été altéré ou modifié par la suite.

A cet égard, l'utilisation de fonctions macrodynamiques dans les fichiers factures doit être évitée. En effet, l'exécution de ces fonctions à chaque ouverture des fichiers en modifiera le contenu, l'empreinte ne correspondra donc plus à celle initialement calculée lors de la création du fichier.

302. Par ailleurs, l'entreprise destinataire des factures doit également s'assurer de l'authenticité et de la validité du certificat électronique attaché à ces données de vérification de la signature électronique.

SECTION 3

Dématérialisation des factures au sens de l'article 289 bis du CGI

303. Au sens de l'article 289 bis du CGI, un système de télétransmission de factures peut être défini comme un ensemble de matériels et de logiciels permettant à une ou plusieurs personnes d'échanger des factures à distance et assurant les fonctionnalités fixées par la loi.

304. En conséquence, les systèmes d'échanges de données tels que télex, minitel, télécopie sont exclus de ce dispositif.

A. DEFINITION DE LA NORME

305. Aux termes de l'article 289 bis du CGI, les factures transmises par voie électronique qui se présentent sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque, constituent, sous certaines conditions, des factures d'origine.

306. Les entreprises¹⁶ qui veulent transmettre leurs factures dans ces conditions doivent recourir à un **système de télétransmission répondant à des normes équivalentes à celle définie à l'article 2 de la recommandation 1994/820/CE de la Commission du 19 octobre 1994** concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées lorsque l'accord relatif à cet échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.

307. Cette recommandation précise que le terme de « norme agréée », sur lequel repose la définition de l'EDI, peut s'appliquer à toutes les autres normes convenues entre les parties dès lors qu'elles en présentent les caractéristiques essentielles.

308. Autrement dit, il importe en la matière que le message facture soit structuré et directement traité par ordinateur.

B. RESPECT DES NORMES TECHNIQUES

309. Les systèmes doivent être conformes aux spécifications définies par les articles 96 F à 96 I de l'annexe III et par les articles 41 septies et 41 octies de l'annexe IV au code général des impôts.

310. Le système de télétransmission utilisé doit respecter les conditions posées par les I, II et III de l'article 289 bis du CGI et être conforme aux normes prévues par les articles 41 septies et 41 octies de l'annexe IV à ce code :

- identité du message émis et reçu ;
- constitution d'une liste récapitulative et d'un fichier des partenaires ;

¹⁶ Le terme « entreprises » doit être interprété largement. La possibilité de recourir à la facturation dématérialisée est également ouverte aux structures qui ne sont pas, au sens courant du terme, des entreprises (ex : organismes sans but lucratif, personnes morales de droit public...).

- archivage des données (cf. n° 329 et suivants) ;
- restitution des données en langage clair (cf. n° 333 et suivants).

I. Identité du message émis et reçu

311. Le message facture doit comporter au minimum les mentions prévues par les textes en vigueur, et notamment toutes les mentions obligatoires prévues à l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI. Il doit également faire apparaître les renseignements nécessaires à l'établissement de la liste récapitulative.

312. Les mentions prévues par la réglementation doivent figurer dans des zones du message facture que le logiciel doit rendre obligatoires.

313. Ainsi que le prévoit l'article 41 septies III de l'annexe IV au CGI, l'utilisation de codes stables désignant, par exemple, des produits ou des personnes est possible, si la codification est déchiffrée automatiquement à l'aide d'une table de correspondance, dont l'historique des modifications est conservé, intégrée à la fonction de restitution.

314. L'échange de factures dématérialisées peut intervenir en milieu hétérogène (stations émettrice et réceptrice de types différents échangeant des messages selon une norme commune). Chaque message doit donc faire l'objet d'une vérification de la conformité de sa structure aux mentions obligatoires, tant à l'émission qu'à la réception. Il ne doit être altéré en aucune manière après qu'il a été constitué, archivé et émis par le fournisseur.

II. Liste récapitulative

315. L'entreprise qui émet ou reçoit des factures dans les conditions visées au I de l'article 289 bis du CGI doit, quelle que soit la personne qui a matériellement émis ou reçu les messages, en son nom et pour son compte, s'assurer que soit tenue et conservée sur support papier ou sur support informatique, pendant le délai fixé au premier alinéa du I de l'article L 102 B du LPF, une liste récapitulative séquentielle de tous les messages émis et reçus et de leurs anomalies éventuelles.

316. Cette liste doit comporter au minimum les mentions suivantes :

- le numéro et la date de la facture ;
- la date et l'heure de constitution du message ;
- les montants hors taxes et toutes taxes de la transaction, ainsi que le code devise lorsque la facture n'est pas libellée en euros ;
- les éléments d'identification de l'émetteur ou du récepteur donnés par le système de télétransmission (code, nom ou dénomination sociale, n° SIRET ou SIREN, adresse, qualité de fournisseur ou de client) ;
- la version du logiciel utilisée.

317. De plus, cette liste doit indiquer de façon claire et précise les anomalies éventuelles intervenues lors de chaque transmission.

318. Elle doit être produite directement par le système de télétransmission et être conservée sur papier ou sur support informatique.

Lorsque la liste est conservée sur support informatique, le fichier doit être constitué et alimenté au fur et à mesure de l'émission ou de la réception des messages et ne doit pas être modifiable.

Lorsque la liste est conservée sur support papier, elle doit être éditée séquentiellement dans l'ordre d'arrivée ou d'émission des messages, au minimum une fois par jour.

Cas des entreprises utilisant une plate-forme de dématérialisation commune à plusieurs sociétés.

319. Les assujettis qui ne disposent pas de leur propre plate-forme de dématérialisation peuvent recourir, en application du 2 du I de l'article 289 du CGI, à un prestataire qui émettra et recevra, en leur nom et pour leur compte, des factures dématérialisées.

320. Ces prestataires doivent, bien entendu, garantir que leur système de dématérialisation et d'archivage des factures respecte l'ensemble des conditions prescrites par les articles 289 et 289 bis du CGI.

321. Ainsi, le prestataire doit s'assurer qu'une liste récapitulative spécifique est constituée et archivée pour chaque société dématérialisant ses factures par son intermédiaire. En conséquence, une liste récapitulative unique, contenant des informations relatives à plusieurs sociétés différentes ne serait pas conforme aux textes.

III. Fichiers des partenaires

322. Les entreprises, fournisseurs ou clients, doivent constituer un fichier des partenaires avec lesquels elles échangent des factures dématérialisées. Le fichier doit être alimenté automatiquement par le système de télétransmission des seules informations qui en sont directement issues.

323. Ce fichier doit comporter, pour chaque partenaire, les informations suivantes : nom ou dénomination et adresse, qualité d'émetteur et/ou de récepteur, date(s) d'entrée en phase de dématérialisation avec le partenaire et éventuellement date(s) de sortie.

CHAPITRE QUATRIEME

OBLIGATION DE CONSERVATION ET DE STOCKAGE DES FACTURES

SECTION 1

Obligations en matière de conservation

A. RAPPEL DES PRINCIPES

324. Les factures transmises par voie électronique dans les conditions prévues aux articles 289-V et 289 bis du CGI tiennent lieu de facture d'origine pour l'application des articles 286 et 289 du même code. Elles doivent donc être conservées dans leur format original dans les délais et conditions prévus par l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales, c'est-à-dire :

- sur support informatique pendant une durée au moins égale au délai du droit de reprise prévu au 1er alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales ;
- sur tout support au choix de l'entreprise pendant les trois années suivantes.

325. Précision : Lorsque, durant le délai prévu à l'article L.102 B, l'environnement matériel ou logiciel est modifié, le contribuable doit assurer la conversion et la compatibilité des fichiers avec les matériels existants lors du contrôle.

B. CONSERVATION DES FACTURES TRANSMISES PAR VOIE ELECTRONIQUE ET SECURISEES AU MOYEN D'UNE SIGNATURE ELECTRONIQUE

326. Les factures transmises par voie électronique et sécurisées au moyen d'une signature électronique doivent être conservées dans leur format original.

327. L'impression sur papier d'une facture transmise par ce moyen ne constitue pas une facture d'origine. Il n'est donc ni suffisant, ni nécessaire, d'un point de vue réglementaire, de procéder systématiquement à l'impression puis à l'archivage de ces factures sur support papier.

328. L'article 96 F-I de l'annexe III au CGI prévoit que les factures, la signature électronique à laquelle elles sont liées ainsi que le certificat électronique attaché aux données de vérification de la signature électronique, doivent être conservés dans leur contenu original par l'entreprise chargée de s'assurer qu'une facture est émise et par l'entreprise destinataire de ces factures dans les conditions et les délais fixés par l'article L. 102 B du LPF.

C. CONSERVATION DES FACTURES DEMATERIALISEES AU SENS DE L'ARTICLE 289 BIS DU CGI

329. Les informations émises et reçues doivent être conservées dans leur contenu original. Elles doivent être conservées pendant le délai de six ans prévu à l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales. Le support informatique sur lequel sont conservés les messages factures doit être alimenté automatiquement par le système des Informations qui en sont directement issues. L'obligation de conservation porte sur l'intégralité du message émis ou reçu, y compris les mentions non obligatoires.

330. Lorsque la station de dématérialisation est gérée par un prestataire de services, la conservation dans leur contenu original des informations émises ou reçues doit être assurée séparément pour chaque société dématérialisant ses factures. En conséquence, un archivage commun des factures, contenant des informations relatives à plusieurs sociétés, ne serait pas conforme aux textes.

331. La liste récapitulative et le fichier des partenaires doivent être conservés dans les mêmes conditions.

D. RESTITUTION

332. Aux termes des articles 289 bis du CGI et 96 F-I de l'annexe III à ce code, les informations émises ou reçues par voie électronique doivent être identiques.

333. Ces dispositions prévoient, par ailleurs, que, sur demande de l'administration, le contenu des messages factures est restitué en langage clair par l'entreprise chargée de s'assurer qu'une facture est délivrée, quelle que soit la personne qui a matériellement émis les messages en son nom et pour son compte.

334. Il doit en outre être restitué en langage clair par l'entreprise destinataire de ces factures, quelle que soit la personne qui les a reçues en son nom et pour son compte.

335. La restitution porte sur l'ensemble des informations contenues dans le message facture, qu'elles soient obligatoires ou facultatives.

336. La restitution d'un message facture en " langage clair " consiste à restituer le message dans un format habituellement admis par les usages commerciaux.

337. Le système de transmission utilisé doit permettre à l'entreprise de répondre à des demandes sélectives de l'administration.

338. Si l'administration le demande, la restitution des informations est effectuée sur support papier.

339. L'obligation de restitution ne porte que sur quelques factures ou séries de factures expressément demandées par l'administration. Elle ne présente donc pas de caractère systématique.

E. SANCTIONS

340. L'utilisation d'un système de transmission des factures par voie électronique en application des articles 289-V et 289 bis du code général des impôts impose aux entreprises des obligations en matière de conservation des fichiers informatiques. Le défaut de conservation constaté par les agents de l'administration, qu'il soit total ou partiel, pourra donc être sanctionné.

341. A titre d'exemple, le défaut de conservation des factures originales sur support informatique peut entraîner la remise en cause des déductions opérées en matière de TVA.

SECTION 2

Obligations en matière de stockage

A. FACTURES PAPIER

342. Les factures qui n'ont pas fait l'objet d'une transmission par voie électronique au sens de l'article 289-V du CGI ou d'une procédure de dématérialisation au sens de l'article 289 bis du même code doivent être stockées sur le territoire français.

343. Le lieu de stockage doit être situé dans un lieu immédiatement accessible à toute requête de l'administration.

B. FACTURES TRANSMISES PAR VOIE ELECTRONIQUE

344. Le 2^{ème} alinéa de l'article L. 102 C du LPF prévoit que les assujettis ne peuvent stocker les factures transmises par voie électronique dans un pays non lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ainsi qu'un droit d'accès en ligne, de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées.

345. Cette disposition s'applique aux factures transmises par voie électronique en application des articles 289-V et 289 bis du code général des impôts.

346. Il ressort de ces dispositions les hypothèses suivantes :

- soit les assujettis effectuent un stockage de leurs factures sur le territoire français ;
- soit les assujettis usent de la faculté, qui leur est offerte, d'effectuer un stockage hors du territoire français. Ils doivent alors s'assurer que le pays est lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 76/308/CEE du Conseil du 15 mars 1976 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures, la directive 77/799/CEE du Conseil du 19 décembre 1977 concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs et indirects et le règlement CEE n°218/92 du Conseil du 27 janvier 1992 concernant la coopération administrative dans le domaine des impôts indirects ainsi qu'un droit d'accès en ligne, de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées. ¹⁷

C. ACCES AUX FACTURES

347. Tout assujetti doit s'assurer que l'administration a, à des fins de contrôle, un accès en ligne permettant le téléchargement et l'utilisation des données stockées, quels que soient :

- le lieu de stockage en France ou hors du territoire national ;
- la personne chargée de stocker les factures en son nom et pour son compte.

348. Les factures doivent être accessibles dans le meilleur délai depuis son principal établissement ou son siège social.

349. L'assujetti prend toute mesure utile pour faciliter l'accès aux factures. Il pourra par exemple mettre à disposition des agents de l'administration :

- une personne (responsable informatique...) chargée de les aider dans la consultation des pièces ;
- un poste informatique dédié à la seule consultation, coupé de tout réseau local et comportant les factures sur la période vérifiée ;
- une copie papier des factures transmises par voie électronique.

350. Les autorités compétentes des Etats membres de la Communauté européenne ont un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation des factures stockées sur le territoire français par ou pour le compte des assujettis relevant de leur juridiction, dans les limites fixées par la réglementation de l'Etat d'établissement de l'assujetti et dans la mesure où cela est nécessaire aux fins de contrôle.

Ce droit d'accès s'effectuera en ligne depuis le siège ou l'établissement de l'assujetti établi dans un autre Etat membre de la Communauté européenne. Cette disposition ne permet pas à ces mêmes autorités compétentes d'accéder aux factures depuis le territoire français.

D. DECLARATION DU LIEU DE STOCKAGE

351. La déclaration du lieu de stockage prévue au 3ème alinéa de l'article L. 102 C du LPF s'effectue sur papier libre. Elle comporte les noms et adresses des clients ou des tiers chargés du stockage ainsi que les périodes visées par celui-ci.

La déclaration doit être adressée au service des impôts territorialement compétent.

CHAPITRE CINQUIEME

CONTROLE PAR L'ADMINISTRATION DES PROCEDES DE TRANSMISSION PAR VOIE ELECTRONIQUE

SECTION 1

Contrôle de la signature électronique

352. La valeur probante d'une facture dépend essentiellement de l'utilisation d'un dispositif technique assurant au système une fiabilité équivalente à celle que procurent les factures papier et permettant d'assimiler la facture transmise par voie électronique à un original.

353. Pour que la signature électronique puisse être valablement acceptée dans les échanges électroniques de factures, elle doit respecter les caractéristiques définies par le décret n° 2003-659 du 19 juillet 2003 codifié à l'article 96 F-I de l'annexe III au CGI.

¹⁷ A ce jour, seuls les Etats membres de Communauté européenne sont liés à la France par une telle convention d'assistance.

354. A tout moment dans la mise en œuvre de son droit de contrôle, d'enquête ou de communication, l'administration peut s'assurer du respect des normes techniques définies à l'article 96 F-I précité.

355. A cette fin, les entreprises doivent tout mettre en œuvre afin de faciliter le contrôle des agents.

SECTION 2

Contrôle des systèmes de dématérialisation au sens de l'article 289 bis du CGI

356. L'utilisation du système de télétransmission n'est régulière que si le système utilisé est conforme aux prescriptions des articles 41 septies et 41 octies de l'annexe IV au CGI.

357. Le législateur a prévu que les agents de l'administration peuvent intervenir de manière inopinée pour vérifier la conformité du fonctionnement du système de télétransmission aux exigences précisées aux points n^{os} 303 et suivants de la présente instruction (cf. art. 289 bis IV du CGI).

358. Ce contrôle inopiné du système de transmission des factures est distinct de celui prévu au 4^{ème} alinéa de l'article L. 47 du livre des procédures fiscales.

A. COMPETENCE DES AGENTS

359. Les agents de la direction générale des impôts ont compétence pour contrôler la conformité du fonctionnement du système de télétransmission dans les locaux professionnels des entreprises émettrices et réceptrices et, au besoin, dans ceux des prestataires de service de télétransmission, en procédant à des tests de manière inopinée.

360. Conformément à l'article 96 I de l'annexe III au CGI, les contrôles peuvent être effectués par les agents de catégorie A ou B de la direction générale des impôts.

B. INTERVENTION SUR PLACE

I. Remise d'un avis d'intervention

361. Lors de l'intervention inopinée, un avis d'intervention est remis à l'intéressé ou à son représentant avant le commencement des opérations. Il précise le nom, la fonction et le service de l'administration auquel l'agent vérificateur est affecté ainsi que les opérations techniques envisagées sur le système de télétransmission. Les tests ne peuvent avoir lieu en l'absence du contribuable ou d'un représentant de l'entreprise.

362. Lorsque la télétransmission des factures est confiée à un prestataire extérieur à l'entreprise utilisatrice, cette dernière doit s'assurer que les agents de l'administration pourront accéder aux logiciels. L'entreprise doit donner mandat au prestataire pour répondre aux demandes de l'administration. Ce mandat doit obligatoirement être mentionné dans le contrat de sous-traitance.

II. Accès des agents de l'administration à la documentation

363. Conformément à l'article 41 septies de l'annexe IV au CGI, les agents de l'administration peuvent consulter la documentation relative au logiciel de télétransmission. Il s'agit des éléments habituellement constitutifs d'une documentation informatique, c'est-à-dire les guides utilisateurs, ainsi que les dossiers concernant le développement (architecture, analyse fonctionnelle et organique) et l'exploitation.

364. L'attention est appelée sur la nécessité pour les entreprises de garantir aux agents de l'administration l'accès à cette documentation, particulièrement lorsque les logiciels ont été développés par des concepteurs indépendants de l'entreprise contrôlée. Dans cette situation, la rédaction de clauses contractuelles avec les concepteurs devra être prévue.

III. Nature des tests

365. L'administration peut s'assurer de la conformité du fonctionnement du système de télétransmission aux exigences de l'article 289 bis du CGI par la vérification de l'existence et du contenu des listes récapitulatives des messages émis et reçus prévues au III de cet article et par la réalisation d'opérations techniques sur le système de télétransmission. Le dernier alinéa du IV de l'article 289 bis prévoit que ces opérations peuvent être réalisées par l'entreprise sous le contrôle des agents de l'administration.

366. Pour la mise en œuvre des tests techniques, les agents de l'administration peuvent demander le concours du personnel des entreprises utilisatrices.

367. Les opérations techniques peuvent comprendre des tests permettant notamment :

- de comparer le système mis en œuvre à celui qui a été déclaré ;
- d'identifier les émetteurs et les récepteurs ;
- d'effectuer des investigations de nature à s'assurer de l'exactitude et de l'exhaustivité de la liste récapitulative, de l'intégrité des messages émis et/ou reçus, ainsi que des possibilités de restitution ;
- d'établir des liaisons entre émetteurs et récepteurs.

IV. Conséquence des résultats des contrôles

368. A l'issue de son intervention, l'agent de l'administration informe l'entreprise des résultats des tests effectués puis dresse un procès-verbal constatant soit la conformité du système utilisé par rapport aux prescriptions des articles 41 septies et 41 octies de l'annexe IV au CGI et au système déclaré, soit les manquements relevés. Ce procès-verbal est notifié à l'entreprise par remise directe ou par envoi recommandé avec accusé de réception.

369. Si le système est reconnu conforme, l'entreprise peut continuer à l'utiliser. Si des manquements ont été constatés, ou si les agents de l'administration n'ont pu mettre en œuvre les tests nécessaires, le contribuable dispose d'un délai de 30 jours à compter de la date de remise ou de réception du procès-verbal pour formuler des observations, apporter des justifications ou procéder à la régularisation du fonctionnement du système.

C. SANCTIONS

370. A défaut de régularisation dans le délai de 30 jours ou de justifications admises par l'administration, le contribuable n'a plus la possibilité de télétransmettre ses factures en application de l'article 289 bis du CGI.

371. En conséquence, au-delà de ce délai de 30 jours, les factures transmises ne constituent plus des factures d'origine au sens des articles 286 et 289 du CGI. Il s'ensuit que la TVA relative à ces factures n'est plus déductible. Le fournisseur est alors tenu d'émettre des factures papier ou à des factures sécurisées au moyen d'une signature électronique pour permettre l'exercice du droit à déduction par ses clients.

CHAPITRE SIXIEME ENTREE EN VIGUEUR

372. Les précisions apportées par la présente instruction sont **applicables aux factures émises à compter du 1er juillet 2003.**

373. Cela étant, pour tenir compte des difficultés de gestion administrative que pourrait susciter pour certaines entreprises, la mise en conformité avec les dispositions de l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 2002 du 30 décembre 2002 et du décret n° 2003-632 du 7 juillet 2003 il a paru possible d'admettre que la situation de ces entreprises au regard des nouvelles conditions posées en matière de mentions obligatoires fasse jusqu'au 31 décembre 2003 l'objet d'un examen bienveillant.

374. Cette mesure ne vaut que pour les seules omissions ou inexactitudes relatives aux mentions qui n'étaient pas d'ores et déjà imposées par le CGI avant le 1er juillet 2003.

375. Les instructions 3 E-1-92 du 27 décembre 1991, 3 E-1-93 du 1^{er} mars 1993, 3 E-3-94 du 11 octobre 1994 et 3 E-1-99 du 12 juillet 1999 ainsi que les termes contraires de l'instruction 3 CA-92 du 31 juillet 1992 (n^{os} 844 à 871) sont rapportés.

Annoter DB : 3 E 22 et 3 D 1211

Le Directeur de la Législation Fiscale,
Hervé LE FLOC'H LOUBOUTIN