

## Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

### DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-30-10-07/02/2018

Date de publication : 07/02/2018

## **TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables - Règles relatives à l'établissement des factures électroniques - Dispositions communes aux procédures de transmission des factures par voie électronique**

---

### **Positionnement du document dans le plan :**

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes d'imposition et Obligations déclaratives et comptables

Titre 3 : Obligations d'ordre comptable et relatives à la facturation

Chapitre 2 : Règles relatives à l'établissement des factures

Section 3 : Factures électroniques

Sous-section 1 : Dispositions communes aux procédures de transmission des factures par voie électronique

### **Sommaire :**

I. Définition de la facture électronique

II. Garantie de l'authenticité de l'origine, de l'intégrité du contenu et de la lisibilité de la facture

III. Liberté des assujettis quant aux modalités de sécurisation des factures émises et reçues

IV. Acceptation de la procédure de transmission électronique par le destinataire des factures

V. Transmission électronique des factures par lots

VI. Modalités de transmission et format des factures électroniques

**1**

Lorsqu'ils transmettent des factures par voie électronique, les assujettis peuvent soit mettre en place des contrôles établissant une piste d'audit fiable, soit recourir à la signature électronique avancée fondée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature soit utiliser l'échange de données informatisées (EDI) répondant aux normes prévues par le code général des impôts (CGI).

**10**

Toutefois, ces trois procédés doivent être distingués au plan technique. Une facture électronique, au sens du 3° du VII de l'article 289 du CGI, est, en effet, constituée par un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque (recommandation de la Commission, du 19 octobre 1994, n° 94/820/CE, concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées).

**20**

Or, toute facture transmise par voie électronique ne présente pas nécessairement de telles fonctionnalités.

### 30

Ainsi, une facture transmise par courrier électronique et sécurisée au moyen de contrôles établissant une piste d'audit fiable ou d'une signature électronique peut se présenter sous la forme d'un message structuré mais aussi sous la forme d'un fichier créé dans un autre format, quel qu'il soit.

### 40

Ces factures relèvent donc des dispositions du 1° ou du 2° du VII de l'[article 289 du CGI](#) et ne sont pas visées par les conditions et procédures spécifiques applicables aux factures dématérialisées en application du 3° du VII de l'article 289 du CGI qui ne vise que les seuls messages « factures » structurés au sens de la [recommandation de la Commission, du 19 octobre 1994, n° 94/820/CE, concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées](#).

### 50

Si les trois procédures de sécurisation des factures doivent être utilisées dans un cadre juridique commun, les spécificités de chacune des trois modalités de facturation impliquent toutefois des conditions d'utilisation spécifiques.

### 60

Les obligations et modalités de facturation prévues au [BOI-TVA-DECLA-30-20](#) s'appliquent dans les mêmes conditions aux factures sous format papier et aux factures électroniques, quelles que soient les modalités de transmission et de sécurisation de ces dernières.

## I. Définition de la facture électronique

### 70

En application du VI de l'[article 289 du CGI](#), une facture électronique est une facture ou un flux de factures créé, transmis, reçu et archivé sous forme électronique, quelle qu'elle soit.

### 80

Ainsi, pour qu'une facture soit une facture électronique, l'intégralité du processus de facturation doit être électronique.

Par conséquent, une facture initialement conçue sur support papier puis numérisée, envoyée et reçue par courrier électronique ne constitue pas une facture électronique mais une facture papier.

De la même façon, une facture créée sous forme électronique qui est envoyée et reçue sous format papier ne constitue pas une facture électronique.

Il convient de se reporter au [II-A-2 § 90 et suivants du BOI-CF-COM-10-10-30-10](#) pour plus de précisions sur les modalités de conservation des factures papier ou électroniques.

### 90

La publication des modalités de numérisation des factures papier fixées à l'[article A. 102 B-2 du LPF](#) nécessite l'adaptation de la tolérance administrative applicable jusqu'au 31 décembre 2019 selon laquelle une facture créée sur papier, numérisée puis envoyée et reçue de façon électronique est considérée comme une facture électronique sous conditions.

Ainsi, par mesure de tolérance, cette facture créée sur papier, puis numérisée pour être envoyée et reçue de façon électronique (par courriel ou réseau sécurisé) sera considérée comme une facture électronique sous réserve du respect

des conditions ci-après.

L'émetteur sera dispensé de conserver la facture papier dès lors qu'il sécurise et conserve la facture numérisée conformément aux dispositions de l'article A. 102 B-2 du LPF ([BOI-CF-COM-10-10-30-10](#)).

Le récepteur de la facture sera, pour sa part, considéré comme ayant reçu une facture électronique. Il devra donc conserver la facture ainsi reçue, uniquement sous format dématérialisé, conformément aux dispositions de l'[article 96 F bis de l'annexe III au CGI](#) ([BOI-TVA-DECLA-30-20-30-30](#) au IV § 300 et suivants).

## 95

La tolérance prévue au [I § 90](#) est prolongée jusqu'au :

- 1<sup>er</sup> janvier 2019 : pour les petites et moyennes entreprises ;

- 1<sup>er</sup> janvier 2020 : pour les micro-entreprises.

Il convient de se reporter à l'article 3 du [décret n° 2008-1354](#) du 18 décembre 2008 relatif aux critères permettant de déterminer la catégorie d'appartenance d'une entreprise pour les besoins de l'analyse statistique et économique, pour caractériser les différents types d'entreprises précités.

## II. Garantie de l'authenticité de l'origine, de l'intégrité du contenu et de la lisibilité de la facture

### 100

Conformément au V de l'[article 289 du CGI](#), 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.

Par « authenticité de l'origine » de la facture, il faut entendre l'assurance de l'identité du fournisseur ou de l'émetteur de celle-ci.

Tant le fournisseur que le client ont l'obligation d'assurer l'authenticité de l'origine d'une facture.

Le fournisseur doit pouvoir établir qu'il est lui-même à l'origine de l'émission de la facture, c'est-à-dire :

- qu'il a lui-même émis la facture ;

- ou que la facture a été émise par un tiers ou par le client (auto-facturation) agissant au nom et pour le compte du fournisseur, nonobstant le fait que la facture doit en toute hypothèse être enregistrée dans la comptabilité de ce dernier.

Par « intégrité du contenu » de la facture, il faut entendre le fait que l'intégralité des mentions, obligatoires ou non, figurant sur la facture d'origine n'ont pas été modifiées. L'[article 96 F de l'annexe III au CGI](#), l'[article 96 F bis de l'annexe III au CGI](#) et l'[article 96 G de l'annexe III au CGI](#) prévoient en effet que les factures sont conservées dans leur contenu originel.

Par « lisibilité de la facture », il faut entendre le fait que celle-ci puisse être lue sans difficulté par l'utilisateur et par l'administration, sur papier ou sur écran.

### III. Liberté des assujettis quant aux modalités de sécurisation des factures émises et reçues

#### 110

L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures doivent être assurées par l'émetteur et par le récepteur.

Ces conditions peuvent être assurées, au choix de l'assujetti, par la mise en place de contrôles établissant une piste d'audit fiable entre une facture et la livraison de biens ou la prestation de services qui en est le fondement, par le recours à la signature électronique avancée fondée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature (signature électronique "qualifiée") ou par l'utilisation de l'EDI répondant aux normes prévues par le CGI.

#### 120

La méthode utilisée pour assurer aux factures émises leur authenticité, leur intégrité et leur lisibilité peut être différente entre l'émetteur et le récepteur. Ainsi, sauf exception prévue au **III § 140**, le destinataire d'une facture n'est pas lié par la méthode de sécurisation choisie par l'émetteur.

#### 130

Un assujetti peut ainsi sécuriser les factures reçues de son fournisseur de manière différente de ce dernier.

**Exemple** : Un assujetti A envoie des factures à l'assujetti B en les sécurisant au moyen de l'EDI conforme aux spécifications du CGI. L'assujetti B sécurise les factures ainsi reçues par la mise en place de contrôles établissant une piste d'audit fiable ("EDI incomplet").

#### 140

Toutefois, en ce qui concerne les factures électroniques assorties d'une signature électronique, le destinataire de ces factures doit, conformément à l'[article 96 F bis de l'annexe III au CGI](#), vérifier la signature électronique au moyen des données de vérification contenues dans le certificat électronique et s'assurer de l'authenticité et de la validité du certificat attaché à la signature électronique.

Il est en outre tenu de conserver la signature à laquelle sont liées les factures ainsi que le certificat électronique y attaché, dans les délais et conditions fixées par l'[article L. 102 B du LPF \(BOI-TVA-DECLA-30-20-30-30\)](#).

Ainsi, si un assujetti sécurise les factures qu'il émet au moyen d'une signature électronique (quel que soit son format ; BOI-TVA-DECLA-30-20-30-30), le récepteur de ces mêmes factures doit conserver la signature et le certificat électronique qui y sont attachés afin de démontrer l'authenticité de leur origine, l'intégrité de leur contenu et leur lisibilité.

#### 150

Par ailleurs, la signature électronique ("qualifiée" ou non) apposée à la réception sur les factures reçues ne suffit pas à garantir l'authenticité de l'origine de ces factures et l'intégrité de leur contenu dans les conditions prévues au V de l'[article 289 du CGI](#).

#### 160

En outre, la méthode utilisée pour assurer aux factures émises l'authenticité de leur origine, l'intégrité de leur contenu et leur lisibilité peut être différente lorsqu'un même assujetti est en position d'émetteur (fournisseur) ou de récepteur (acheteur).

**Exemple 1** : L'assujetti A (fournisseur) envoie à l'assujetti B (acheteur) des factures au format PDF, non signées,

qu'il sécurise au moyen de contrôles établissant une piste d'audit fiable. L'assujetti B (fournisseur) transmet des factures à l'assujetti A (acheteur), en les sécurisant au moyen d'une signature électronique "qualifiée".

**Exemple 2** : L'assujetti A (fournisseur) envoie à un assujetti B (acheteur) des factures au format PDF, non signées, qu'il sécurise au moyen de contrôles établissant une piste d'audit fiable. L'assujetti B (fournisseur) envoie à l'assujetti C (acheteur) des factures qu'il sécurise en recourant à l'EDI dans les conditions édictées par le CGI.

## 170

Enfin, plusieurs méthodes peuvent être utilisées de façon concomitante par chaque assujetti aux fins d'émission et/ou de réception de ses factures :

- soit pour la même facture ou le même flux de factures : un assujetti peut par exemple transmettre par EDI des factures qu'il signe électroniquement ;
- soit pour le même client : un assujetti peut sécuriser les factures émises en recourant à l'EDI conforme aux spécifications du CGI et émettre les avoirs sous forme papier, en les sécurisant au moyen de contrôles établissant une piste d'audit fiable ;
- soit pour des factures ou flux de factures différents : un assujetti peut par exemple recourir à la signature électronique pour la transmission de ses factures avec le client A, à l'EDI pour la transmission de ses factures avec le client B et à la transmission par courriel, accompagnée de contrôles établissant une piste d'audit fiable, pour la transmission de ses factures avec le client C ;
- soit pour les factures émises et reçues : un assujetti peut envoyer à ses clients des factures qu'il sécurise au moyen d'une signature électronique "qualifiée" et sécuriser les factures qu'il reçoit de ses fournisseurs par la mise en place de contrôles établissant une piste d'audit fiable.

## IV. Acceptation de la procédure de transmission électronique par le destinataire des factures

### 180

Aux termes du VI de l'article 289 du CGI, la transmission et la mise à disposition des factures électroniques sont soumises à l'acceptation du destinataire.

### 190

L'acceptation préalable du recours à la transmission des factures par voie électronique peut être matérialisée dans un document formel s'il en existe un. Ce document peut être par exemple, un contrat d'interchange entre entreprises qui ont recours à la dématérialisation des factures ou un contrat de services avec un prestataire de facturation par voie électronique qui tient lieu d'acceptation, le contrat liant les parties.

L'acceptation peut également se faire de manière tacite, par exemple lorsque l'acquéreur ou le preneur traite ou acquitte la facture reçue ou, à défaut, par l'octroi au destinataire des factures d'un délai raisonnable pour exiger une facture papier.

## V. Transmission électronique des factures par lots

### 200

La directive 2010/45/UE du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation prévoit que les assujettis qui transmettent par voie électronique un lot comprenant plusieurs factures à un même destinataire 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.

## 210

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 au IV-B-3 § 650 à 690 du BOI-TVA-DECLA-30-20-10 simplifie largement les obligations de facturation liées à la réalisation de plusieurs opérations entre deux mêmes parties sur une courte période.

## 220

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 selon les modalités prévues au VII de l'article 289 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.

## 230

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 IV-B-1 § 590 à 610 du BOI-DECLA-30-20-10, les factures ainsi émises doivent respecter les conditions applicables aux factures récapitulatives. Il en résulte notamment que la transmission, au sein d'un lot, d'une facture afférente à une opération dont la taxe devient exigible 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 de signer le lot et non chaque facture de manière distincte.

## VI. Modalités de transmission et format des factures électroniques

### 240

L'émetteur d'une facture électronique est libre du choix du mode technique de transmission des factures électroniques, sous réserve de l'accord du destinataire.

Ainsi, les factures électroniques peuvent par exemple être transmises par courriel, en pièce jointe d'un courriel, par le biais d'un réseau sécurisé, dans le cadre d'un site internet sécurisé ou par l'utilisation d'un système EDI.

## 250

Ces différents modes de facturation électronique peuvent être mis en œuvre, soit directement dans les services informatiques des partenaires à l'échange soit par le biais de plateforme de service appartenant à des sociétés tierces. Dans ce second cas, le fournisseur donne mandat de facturation à la société tierce dès lors que c'est elle qui prépare l'original de la facture ([BOI-TVA-DECLA-30-20-10](#)).

## 260

Par ailleurs, le choix du format du fichier des factures est libre et laissé à chaque assujetti.

Toutefois, pour être considérée comme électronique, une facture doit respecter les conditions mentionnées au [I § 70 et suiv.](#)