

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-30-50-07/02/2018

Date de publication : 07/02/2018

**TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables -
Règles relatives à l'établissement des factures - Factures électroniques -
Contrôle par l'administration des procédés permettant d'assurer
l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des
factures**

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 5 : Contrôle par l'administration des procédés permettant d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures

Sommaire :

I. Contrôle de la fiabilité de la piste d'audit

A. Modalités de contrôle de l'administration

B. Conséquences de l'absence de piste d'audit ou de son absence de fiabilité

1. Chez l'émetteur des factures

2. Chez le récepteur des factures

II. Contrôle des systèmes d'échange de données informatisées et de la signature électronique « qualifiée »

A. Compétence des agents

B. Intervention sur place

1. Remise d'un avis d'intervention

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

3. Nature des tests

4. Conséquence des résultats des contrôles

C. Sanctions

Le droit interne français permet la déduction de la TVA afférente aux factures seulement si ces dernières contiennent les informations prescrites par les articles du code général des impôts (CGI) et des annexes II, III et IV au même code et si, quelle que soit leur forme (papier ou électronique), l'authenticité de leur origine, l'intégrité de leur contenu et leur lisibilité sont garanties à compter du moment de leur émission et jusqu'à la fin de leur période de conservation, dans les conditions posées par l'[article 289 du code général des impôts \(CGI\)](#).

I. Contrôle de la fiabilité de la piste d'audit

A. Modalités de contrôle de l'administration

10

La valeur probante d'une facture dépend de la mise en place par l'assujetti de contrôles permettant d'établir une piste d'audit fiable entre la facture et la livraison de biens ou prestation de services qui en est le fondement.

Ces contrôles et la piste d'audit doivent respecter les principes énoncés au [BOI-TVA-DECLA-30-20-30-20](#).

20

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 de ces principes.

30

Dans le cadre de leur pouvoir de vérification, et en application de l'[article L. 13 D du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#), les agents de l'administration des impôts s'assurent que les contrôles visés au 1° du VII de l'[article 289 du CGI](#) garantissent l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures émises ou reçues par le contribuable.

Pour cela, ils vérifient l'ensemble des informations, documents, données, traitements informatiques ou système d'information constitutifs de ces contrôles ainsi que la documentation décrivant leurs modalités de réalisation.

40

Si ces contrôles sont effectués sous forme électronique, les contribuables sont tenus de le présenter sous cette forme.

Ainsi lorsque les entreprises utilisent des traitements informatiques ou systèmes d'information pour contrôler et sécuriser leur système d'émission, de transmission et/ou de réception des factures électroniques, les assujettis doivent les présenter aux agents de l'administration aux fins de contrôle.

50

Lorsque les entreprises ont organisé un système de recoupement manuel entre les factures et les documents commerciaux, les agents ont accès à l'ensemble de ces pièces.

Les agents de l'administration ont également accès à la documentation décrivant ces contrôles visée au [BOI-TVA-DECLA-30-20-30-20](#).

60

Les agents de l'administration peuvent prendre copie des informations ou documents de ces contrôles et de leur documentation, par tout moyen et sur tout support.

70

Dans le cadre du droit d'enquête, les agents de l'administration peuvent en application de l'[article L. 80 F du LPF](#), lorsque l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures sont assurées par les contrôles prévus au 1° du VII de l'[article 289 du CGI](#), accéder à l'ensemble des informations, documents, données, traitements informatiques ou système d'information constitutifs de ces contrôles et à la documentation décrivant leurs modalités de réalisation.

B. Conséquences de l'absence de piste d'audit ou de son absence de fiabilité

80

En application de l'[article L. 13 E du LPF](#), en cas d'impossibilité d'effectuer le contrôle visé à l'[article L. 13 D du LPF](#), les factures ne sont pas considérées comme pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables, sauf pour les besoins du 3 de l'[article 283 du CGI](#).

Il en est de même 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.

1. Chez l'émetteur des factures

90

L'administration est fondée à remettre en cause les factures électroniques chez l'émetteur lorsqu'elle établit que les contrôles mis en place par cet assujetti 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 sauf pour les besoins du 3 de l'[article 283 du CGI](#). 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.

100

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 (par la mise en place de contrôles établissant une piste d'audit fiable entre les factures reçues et les opérations qui en sont le fondement, par le recours à une signature électronique appropriée ou par l'utilisation de l'EDI répondant aux spécifications prévues au CGI), la TVA y afférente pourra être déduite dès lors que les autres conditions de déduction sont remplies.

2. Chez le récepteur des factures

110

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.

II. Contrôle des systèmes d'échange de données informatisées et de la signature électronique « qualifiée »

120

La valeur probante d'une facture dépend notamment de l'utilisation d'un dispositif technique assurant au système une fiabilité équivalente à celle que procurent les factures papier ou électroniques accompagnées de contrôles établissant une piste d'audit fiable et permettant d'assimiler la facture transmise par voie électronique à un original. Il en est ainsi de la procédure de la signature électronique « qualifiée » ou du recours à l'EDI sous certaines conditions.

Ainsi, l'utilisation du système de télétransmission ne permet d'assurer de façon autonome l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures que si le système utilisé est conforme aux prescriptions de l'[article 96 G de l'annexe III au CGI](#) et de l'[article 41 septies de l'annexe IV au CGI](#).

De même, l'utilisation de la signature électronique « qualifiée » ne permet d'assurer de façon autonome l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures que si elle respecte les caractéristiques définies par l'[article 96 F de l'annexe III au CGI](#) et l'[article 96 H de l'annexe III au CGI](#).

130

Dans le cadre de l'exercice de son droit de contrôle, d'enquête ou de communication, l'administration peut s'assurer du respect des normes techniques définies aux articles précédemment cités pour vérifier le caractère authentique, intègre et lisible des factures transmises par EDI ou assorties d'une signature électronique.

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

140

Par ailleurs, en application de l'[article L. 80 FA du LPF](#), les agents de l'administration peuvent intervenir de manière inopinée pour vérifier la conformité technique du fonctionnement du système de télétransmission et de la procédure de signature électronique « qualifiée ».

Ce contrôle inopiné est distinct de celui prévu au cinquième alinéa de l'[article L. 47 du LPF \(BOI-CF-PGR-20-10 au I-B-1-c § 140 et suivants\)](#).

A. Compétence des agents

150

Les agents de la direction générale des finances publiques ont compétence pour contrôler la conformité du fonctionnement du système de télétransmission et de la procédure de signature électronique « qualifiée » 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.

Conformément à l'[article R. 80 F-1 du LPF](#), les contrôles peuvent être effectués par les agents de catégorie A ou B de la direction générale des finances publiques.

B. Intervention sur place

1. Remise d'un avis d'intervention

160

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 et de la procédure de signature électronique « qualifiée ». Les tests ne peuvent avoir lieu en l'absence du contribuable ou d'un représentant de l'entreprise.

170

Lorsque la télétransmission ou la procédure de signature électronique « qualifiée » 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 ou au dispositif de signature électronique. 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.

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

180

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.

190

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 permettant l'accès aux données devra être prévue avec les concepteurs.

3. Nature des tests

200

L'administration peut s'assurer de la conformité du fonctionnement du système de télétransmission et de la procédure de signature électronique aux exigences de [l'article 96 F de l'annexe III au CGI](#) et de [l'article 96 G de l'annexe III au CGI](#) par la réalisation d'opérations techniques.

S'agissant du contrôle du système de télétransmission, les tests peuvent consister en la vérification de l'existence et du contenu des listes récapitulatives des messages émis et reçus prévues au III de l'article 96 G précité. Ils peuvent également consister en la réalisation d'opérations techniques sur le système de télétransmission, ainsi qu'en l'accès aux archives des informations relatives aux émetteurs/récepteurs de la période visée.

S'agissant du contrôle du système de signature électronique, la vérification peut porter sur la conformité du dispositif sécurisé de création de signature, sur les caractéristiques du certificat électronique qualifié (qualité et validité du certificat), sur les fonctions de l'application logicielle ainsi que sur la validation de l'unicité de la signature émise (par exemple en cas de réémission de facture). L'empreinte des factures peut également être vérifiée.

Le dernier alinéa de [l'article L. 80 FA du LPF](#) prévoit que ces opérations peuvent être réalisées par l'entreprise sous le contrôle des agents de l'administration.

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

210

Les opérations techniques peuvent comprendre des tests permettant notamment :

- 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, s'agissant du système de télétransmission ;

- d'établir des liaisons entre émetteurs et récepteurs.

4. Conséquence des résultats des contrôles

220

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 de l'article 96 F de l'annexe III au CGI s'agissant de la procédure de signature électronique, et de l'article 96 G de l'annexe III au CGI et l'article 41 septies de l'annexe IV au CGI s'agissant de la procédure de télétransmission, soit les manquements relevés. Ce procès-verbal est notifié à l'entreprise par remise directe ou par envoi postal.

230

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 ou de la procédure.

C. Sanctions

240

A défaut de régularisation dans le délai de 30 jours ou de justifications admises par l'administration, le système permettant la transmission des factures visé à l'article 96 G de l'annexe III au CGI ou le dispositif de signature électronique dont les conditions sont prévues par l'article 96 F de l'annexe III au CGI ne sera plus considéré, à lui seul, comme permettant d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures.

250

En conséquence, au-delà de ce délai de 30 jours, les factures transmises en vertu du système contrôlé ne constituent plus des factures d'origine au sens de l'article 286 du CGI et de l'article 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 des factures sécurisées au moyen d'un autre procédé autorisé pour permettre l'exercice du droit à déduction par ses clients.