RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-COM-10-10-30-10-20131018
Date de publication : 18/10/2013
Date de fin de publication : 28/05/2014

CF - Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude - Conservation des documents - Délai et mode de conservation des documents

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude
Titre 1 : Droit de communication
Chapitre 1 : Dispositions communes
Section 3 : Conservation des documents
Sous-section 1 : Délai et mode de conservation des documents

Sommaire :

I. Délai de conservation des documents
II. Mode de conservation des documents
A. Obligations en matière de conservation
1. Principes généraux sur l'obligation de conservation des documents
2. Modalités de conservation des factures papier et électroniques
3. Conservation des factures sécurisées par des contrôles établissant une piste d'audit fiable
4. Conservation des factures transmises par voie électronique et assorties d'une signature électronique
5. Conservation des factures transmises sous la forme d'un message structuré
6. Restitution
7. Sanctions
B. Obligations en matière de stockage
1. Factures papier
2. Factures transmises par voie électronique
3. Accès aux factures
4. Déclaration du lieu de stockage

I. Délai de conservation des documents

1

Le délai général de conservation de six ans, mentionné au 1er alinéa de l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales (LPF), s'applique aux livres, registres, documents ou pièces auxquels l'administration a accès pour procéder au contrôle des déclarations et des comptabilités des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables.

Il s'applique également pour ces mêmes documents et ceux dont l'administration peut prendre connaissance dans le cadre de l'exercice du droit de communication prévu aux articles L. 81 et suivants du LPF.

Le délai de six ans court à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis.

Remarque : il est admis que les exploitants de spectacles ne conservent les coupons de contrôle et les souches des billets d'entrée utilisés que pendant un délai d'un an à compter de leur utilisation (BOI-TVA-DECLA-20-30-20-30).

Par ailleurs, il est précisé que la durée de conservation de certains documents soumis au droit de communication est régie par des dispositions spécifiques. Par exemple, les données mentionnées à l'article L. 96 G du LPF sont conservées et traitées dans les conditions prévues à l'article L. 34-1 du code des postes et des communications électroniques : leur durée de conservation par les opérateurs de communications électroniques est d'un an à compter du jour de leur enregistrement. En conséquence, le délai prévu à l'article L. 102 B du LPF ne leur est pas applicable.

10

Les factures transmises par voie électronique dans les conditions prévues au VII de l'article 289 du code général des impôts (CGI) tiennent lieu de facture d'origine pour l'application des articles 286 du CGI et 289 du CGI. Elles doivent donc être conservées pendant le même délai de six ans en application de l'article L. 102 B du LPF, selon les modalités prévues aux II-A-2 § 110 et suivants.

20

Par ailleurs, conformément au 1er alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF, lorsque l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures papiers ou électroniques sont assurées par des contrôles mis en place par l'entreprise (« piste d'audit fiable »), les informations, documents, données, traitements informatiques ou systèmes d'information constitutifs de ces contrôles, ainsi que la documentation décrivant leurs modalités de réalisation doivent être conservés pendant le délai prévu au 1er alinéa de l'article L. 102 B du LPF, soit six ans.

30

Le 3ème alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF prévoit que les pièces justificatives d'origine relatives à des opérations ouvrant droit, du point de vue fiscal, à une déduction en matière de taxes sur le chiffre d'affaires doivent être conservées pendant le même délai de six ans.

40

Les modalités et les délais de conservation prévus à l'article L. 102 B du LPF sont également applicables aux informations contenues dans les registres mentionnés à l'article 286 quater du CGI (CGI, ann. IV, art. 41 quater).

50

Les documents nécessaires à l'établissement de la déclaration d'échanges de biens doivent être conservés par les assujettis pendant un délai de six ans à compter de la date de l'opération faisant l'objet de cette déclaration (CGI, art. 289 C, 4 ; BOI-TVA-DECLA-20-20-40).

60

L'article 298 sexdecies F du CGI prévoit un régime spécial de TVA à l'égard des personnes qui fournissent certains services par voie électronique. Ce régime spécial prévoit notamment la tenue d'un registre spécial des opérations relevant de son champ d'application. Ce registre devra être conservé pendant dix ans à compter du 31 décembre de l'année de l'opération (LPF, art. L.102 B, I).

II. Mode de conservation des documents

70

Dans les développements qui suivent, le terme « administration » doit être interprété au sens large et vise la Direction générale des finances publiques mais aussi les autres administrations susceptibles de contrôler les factures, comme par exemple la Direction générale des douanes et des droits indirects.

A. Obligations en matière de conservation

1. Principes généraux sur l'obligation de conservation des documents

80

Les copies de lettres, de factures établies par les entreprises à l'appui de leurs ventes peuvent être archivées sur microfilms ou sur bandes magnétiques, à la condition toutefois que toutes facilités soient mises à la disposition des agents de l'administration pour leur permettre de consulter, sans cause d'erreur ni perte de temps, notamment au moyen d'un appareil de lecture, les documents en question et s'il y a lieu, de reconstituer l'original ou d'en prendre copie.

> En ce qui concerne les autres documents qui doivent être représentés à toute réquisition des agents des finances publiques, l'administration fiscale ne peut que s'en tenir aux obligations prévues par les textes régissant la matière et desquels il résulte que ces documents doivent être conservés dans leur forme originale (RM Deliaune N° 8328, JO AN du 17 janvier 1970, p. 123 et 124).

L'article 1348 du code civil prévoit toutefois l'assimilation à l'original d'une copie dont celui qui s'en prévaut pourra établir qu'elle est la reproduction fidèle et durable.

2. Modalités de conservation des factures papier et électroniques

90

En application du 3° du I de l'article 286 du CGI et du 3ème alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF, les pièces justificatives relatives à des opérations ouvrant droit, du point de vue fiscal, à une déduction en matière de taxes sur le chiffre d'affaires doivent être conservées en original pendant le délai prévu au premier alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF, soit six ans.

100

La conservation des documents comptables justificatifs et de tout autre document visé à l'article L. 102 B du LPF s'effectue de la manière suivante :

- sous leur forme originale pour les pièces justificatives d'un droit à déduction en matière de taxes sur le chiffre d'affaires et notamment pour les factures d'achat et les éléments constitutifs des

contrôles établissant une piste d'audit fiable visés au 1° du VII de l'article 289 du CGI.
- en original ou en copie qui en est la reproduction fidèle et durable pour les autres documents justificatifs, notamment les factures de vente (cf. **II-A-1 § 80**).

Ainsi les entreprises qui reçoivent à la fois des factures papiers et électroniques sont tenues de conserver ces factures sous leur forme respective, dans les délais prévus au 1er alinéa de l'article L. 102 B du LPF.

L'impression sur papier des factures électroniques 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.

110

Les factures transmises par voie électronique dans les conditions prévues au VII de l'article 289 du code général des impôts (CGI) tiennent lieu de facture d'origine pour l'application des articles 286 du CGI et 289 du CGI. Elles doivent donc être conservées, dans leur forme originale, dans les délais et conditions prévus par l'article L. 102 B du LPF, c'est-à-dire :

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

120

Les même modalités de conservation s'appliquent pour les documents mentionnés au 1er alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF qui sont établis ou reçus sur support informatique.

130

Conformément au **II-A-2 § 110**, durant le délai de reprise triennal prévu au 1er alinéa de l'article L. 169 du LPF précité, les factures électroniques doivent être conservées dans leur format informatique original, c'est-à-dire celui dans lequel les factures électroniques ont été émises.

En effet, le changement de format informatique des factures électronique ne permet pas de garantir, conformément au V de l'article 289 du CGI, l'intégrité du contenu des factures électroniques.

Toutefois, les entreprises sont libres, à des fins de gestion, de modifier le format informatique de leurs factures si elles les conservent, de façon parallèle, sous leur format original.

> Exemple : une entreprise qui reçoit des factures sous le format informatique XML doit les conserver dans ce format, dans les délais et conditions prévus à l'article L. 102 B du LPF mais peut, à des fins de gestion, les convertir au format PDF.

140

Par « forme » de la facture, on entend le support de cette dernière, qui peut être papier ou électronique.

Par « format » informatique de la facture, on entend la structure caractérisant la présentation des informations au sein d'un ordinateur, lors d'une transmission ou sur un support d'entrée ou d'édition de résultats (traitement de texte, format image, document structuré...).

La forme originale ou le format original de la facture est la forme ou le format sous laquelle/lequel la facture a été émise et transmise par son émetteur.

Remarque : lorsque, durant le délai prévu à l'article L.102 B du LPF, 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. L'intégrité du contenu de ces fichiers doit être garantie lors de la conversion.

150

En vertu du V de l'article 289 du CGI, l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures doivent être garanties à compter de leur émission et jusqu'à la fin de leur période de conservation.

3. Conservation des factures sécurisées par des contrôles établissant une piste d'audit fiable

160

La directive 2010/45/UE du 13 juillet 2010 autorise les États membres à imposer à leurs assujettis que leurs factures soient stockées sous leur forme originale, papier ou électronique.

170

L'article 96 I de l'annexe III au CGI prévoit que les factures sous forme papier ou électronique dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité sont assurées par des contrôles établissant une piste d'audit fiable, conformément aux dispositions du 1° du VII de l'article 289 du CGI , ainsi que les éléments constitutifs de ces contrôles, doivent être conservés dans leur forme et contenu originels par l'entreprise émettrice des factures et par l'entreprise destinataire de ces factures, dans les conditions et dans les délais fixés par l'article L. 102 B du LPF.

Le contenu des factures et des éléments constitutifs des contrôles ne doit pas être modifié pendant toute la durée de leur conservation, soit six ans.

L'obligation de conservation porte sur l'intégralité du message facture émis ou reçu, y compris les mentions non obligatoires.

Elle porte également sur les éléments constitutifs des contrôles établissant une piste d'audit fiable. Lorsque ces derniers sont sous forme électronique, leur format informatique ne doit pas être modifié.

Par « forme originelle », il faut entendre le support sous laquelle la facture a été créée, émise et reçue, qui peut être papier ou électronique.

Par « contenu originel », il faut entendre l'intégralité des mentions, obligatoires ou non, figurant sur la facture d'origine.

4. Conservation des factures transmises par voie électronique et assorties d'une signature électronique

180

Le V de l'article 96 F de l'annexe III au CGI, relatif à la signature électronique « qualifiée » (BOI-TVA-DECLA-30-20-30-30) prévoit que les factures, la signature électronique à laquelle elles sont liées ainsi que le certificat électronique attaché aux données de vérification de cette signature électronique, doivent être conservés dans leur forme et contenu originels par l'entreprise chargée de s'assurer qu'une facture est émise dans les conditions et les délais fixés par l'article L. 102 B du LPF.

190

En vertu de l'article 96 F bis de l'annexe III au CGI, cette obligation de conservation s'applique également aux factures sécurisées au moyen d'une signature électronique en application du 1° du VII de l'article 289 du CGI (signature électronique « avancée », signature électronique conforme au RGS de niveau une étoile, cf. BOI-TVA-DECLA-30-20-30-30).

200

L'obligation de conservation porte sur l'intégralité du message émis ou reçu, y compris les mentions non obligatoires.

210

Par ailleurs, les factures transmises par voie électronique et assorties d'une signature électronique doivent être conservées dans leur format original.

5. Conservation des factures transmises sous la forme d'un message structuré

220

En application des dispositions de l'article 96 G de l'annexe III au CGI, les informations émises et reçues doivent être conservées dans leur forme et contenu originel pendant le délai de six ans prévu à l'article L. 102 B du LPF.

Ces informations doivent, en outre, être conservées dans l'ordre chronologique de leur émission dans les conditions et dans les délais fixés par l'article L. 102 B du LPF, tant par l'entreprise émettrice des factures que par l'entreprise destinataire de ces factures si cette dernière choisit l'EDI conforme aux spécifications du code général des impôts pour sécuriser les factures reçues.

Ainsi, les informations doivent être conservées afin de permettre leur sélection selon leur date d'émission et de réception et/ou selon l'identité de leur récepteur et de leur émetteur.

L'obligation de conservation porte sur l'intégralité du message émis ou reçu, y compris les mentions non obligatoires.

Le support informatique sur lequel sont conservés les messages factures doit être alimenté automatiquement par le système des informations qui en sont directement issues.

230

Lorsque la station de dématérialisation est gérée par un prestataire de services, la conservation dans leur forme et contenu originels 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.

240

La liste récapitulative et le fichier des partenaires doivent être conservés dans les conditions prévues à l'article L. 102 B du LPF.

6. Restitution

250

Aux termes de l'article 96 I bis de l'annexe III au CGI les informations, émises ou reçues, des factures papier ou électroniques doivent être identiques.

S'agissant des factures électroniques, 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.

260

Le contenu des messages factures 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.

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

270

La restitution d'un message facture en langage clair consiste à restituer le message dans un format habituellement admis par les usages commerciaux. Les données sont restituées lisiblement en mode caractères, en langage clair et intelligible.

Les informations des factures électroniques sont, le cas échéant, restituables sur écran ou sur support informatique. Si l'administration le demande, la restitution de ces informations est effectuée sur support papier.

280

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

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.

7. Sanctions

290

L'émission ou la réception de factures électroniques en application du VII de l'article 289 du CGI 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.

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.

B. Obligations en matière de stockage

300

En application de l'article L. 102 C du LPF, afin de garantir les exigences visées au V de l'article 289 du CGI, les factures doivent être stockées sous la forme originale, papier ou électronique, et pour les factures électroniques, sous leur format original, sous lesquelles elles ont été transmises ou mises à disposition.

1. Factures papier

310

Les factures papier doivent être stockées sur le territoire français.

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

2. Factures transmises par voie électronique

320

Le 3ème 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 ou un droit d'accès en ligne, de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées.

Cette disposition s'applique aux factures transmises par voie électronique en application du VII de l' article 289 du CGI.

330

Il ressort de ces dispositions que ne sont considérées comme valides que les systèmes de stockage de facture relevant de l'une des situations suivantes :

- les assujettis effectuent un stockage de leurs factures sur le territoire français ;

- les assujettis effectuent un stockage de leurs factures dans un autre État de l'Union européenne, chacun des États membres étant lié par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures et par le règlement UE du Conseil 904/2010 du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée. Dans cette hypothèse, l'accessibilité des factures par l'administration fiscale doit être garantie depuis le siège ou le principal établissement de l'entité vérifiée en cas de contrôle ;

- soit les assujettis effectuent le stockage dans un pays hors de l'Union européenne. Ils doivent alors s'assurer :

  - soit 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 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures et par le règlement UE du Conseil 904/2010 du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée ,

  - soit que le pays est lié à la France par une convention prévoyant un droit d'accès en ligne immédiat de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées.

340

La liste des pays liés à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 et le règlement UE du Conseil 904/2010 du 7 octobre 2010 précité est définie à l'arrêté du 15 mai 2013.

3. Accès aux factures

350

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.

360

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

370

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, etc.) 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.

380

Lorsque les assujettis stockent leurs factures émises et reçues dans un serveur distant, les dispositions prévues aux articles L. 102 C du LPF et R*. 102 C du LPF, et par conséquent les principes édictés au **II-B § 320 à 370** sont applicables.

390

A des fins de contrôle, les autorités compétentes des États membres de l'Union européenne ont un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation des factures émises ou reçues, stockées sur le territoire français par ou pour le compte d'un assujetti qui est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée dans ces États membres ou qui y est établi.

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

De façon réciproque, l'administration française a le droit d'accéder, de télécharger et d'utiliser, à des fins de contrôle, les factures stockées sur le territoire des États membres de l'Union européenne par ou pour le compte d'un assujetti redevable de la TVA en France ou qui y est établi.

4. Déclaration du lieu de stockage

400

La déclaration du lieu de stockage prévue au 4ème 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 des entreprises dont les assujettis dépendent (SIE compétent territorialement ou Direction des grandes entreprises) .

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 28/11/2026