RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-COM-10-10-30-10-20180207
Date de publication : 07/02/2018
Date de fin de publication : 20/07/2018

CF - Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude - 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
a. Factures papier
b. Factures électroniques
3. Conservation des factures sécurisées par des contrôles établissant une piste d'audit fiable
4. Conservation des documents constitutifs des contrôles établissant une piste d'audit fiable
5. Conservation des factures transmises par voie électronique et assorties d'une signature électronique
6. Conservation des factures transmises sous la forme d'un message structuré
7. Restitution
8. Sanctions
B. Obligations en matière de stockage
1. Factures conservées sous forme papier
2. Factures conservées 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 premier 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 au II-D-1 § 280 à 300).

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 pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables pour l'application de l'article 286 du CGI et l'article 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-b § 110 et suivants.

20

Par ailleurs, conformément au premier 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 premier alinéa de l'article L. 102 B du LPF, soit six ans.

30

Le quatrième alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF prévoit que 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 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 au I § 20 et suiv.).

55

En application de l'article L. 102 D du LPF, tous codes, données, traitements ou documentation se rattachant aux logiciels de comptabilité ou de gestion ou aux systèmes de caisse doivent être conservés par les concepteurs et éditeurs de ces logiciels ou systèmes de caisse, ou toute autre personne intervenue techniquement sur leurs fonctionnalités, jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au cours de laquelle le logiciel ou le système de caisse a cessé d'être diffusé. Il convient de se reporter aux XIII-A-2 et 3 § 190 et 200 du BOI-CF-COM-10-80 pour plus de précisions sur les personnes concernées par cette obligation de conservation et la nature des renseignements à conserver, qui sont les mêmes que les personnes et renseignements concernés par le droit de communication prévu à l'article L. 96 J du LPF.

On entend par cessation de la diffusion d'un logiciel l'arrêt définitif de sa commercialisation ou de sa mise sur le marché (vente, location ou mise à disposition sous toute autre forme) dans toutes ses versions. Ne sont donc visées par l'obligation de conservation de la documentation que les versions commercialisées, à l'exclusion des versions « test » jamais mises sur le marché. La mise à jour d'un logiciel et la diffusion consécutive d'une nouvelle version du logiciel ne sont pas considérées comme étant constitutives de la cessation de la diffusion de ce logiciel, alors même que la version précédente du logiciel cesse d'être diffusée. Dans ce cas, l'obligation de conservation de la documentation s'applique à toutes les versions successives du logiciel qui sont ou ont été commercialisées. L'obligation de conservation prend alors fin à l'expiration de la troisième année suivant celle au cours de laquelle la dernière version du logiciel a cessé d'être diffusée. Le simple changement de dénomination d'un logiciel n'est pas non plus considéré comme le cessation de la diffusion du logiciel sous son ancienne dénomination.

> **Exemple :** Soit un logiciel commercialisé pour la première fois le 1er février N. Une nouvelle version de ce logiciel est commercialisée en remplacement de la première à compter du 15 juin N+1. Une troisième version remplace la deuxième à compter du 1er juillet N+4.
>
> L'obligation de conservation concerne la documentation afférente à chacune des trois versions du logiciel.

Le manquement à cette obligation de conservation entraîne l'application de l'amende prévue à l'article 1734 du CGI (BOI-CF-INF-10-40-20 au II-B § 25).

> Cette obligation de conservation s'applique aux logiciels et systèmes de caisse qui sont en cours de commercialisation au 8 décembre 2013, date d'entrée en vigueur de l'article 20 de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière.

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

Le contribuable est tenu de conserver les documents sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration fiscale en respectant les conditions posées à l'article L. 102 B du LPF.

> 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 1366 du code civil prévoit que « l'écrit électronique a la même force probante que l'écrit sur support papier, sous réserve que puisse être dûment identifiée la personne dont il émane et qu'il soit établi et conservé dans des conditions de nature à en garantir l'intégrité ».

2. Modalités de conservation des factures papier et électroniques

90

En application du 3° du I de l'article 286 du CGI et du quatrième 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.

a. Factures papier

100

En application du I de l'article L. 102 B du LPF, les factures papier reçues (d'achat) ou émises (de vente) peuvent être conservées sur support informatique ou sur support papier pendant le délai prévu au premier alinéa de l'article L. 102 B du LPF.

Les entreprises qui reçoivent ou qui émettent des factures papier peuvent ainsi les numériser, sous conditions, à tout moment et les conserver de manière dématérialisée durant six ans.

Les modalités de numérisation des factures papier sont fixées par arrêté du ministre chargé du budget, codifié à l'article A. 102 B-2 du LPF.

Dans ce cadre, le transfert des factures établies originairement sur support papier vers un support informatique doit être réalisé dans des conditions garantissant leur reproduction à l'identique. Le résultat de cette numérisation doit ainsi être la copie conforme à l'original en image et en contenu.

Dans ces conditions, les couleurs doivent être reproduites à l’identique en cas de mise en place d’un code couleur.

Toutefois, par mesure de tolérance, une numérisation ne respectant pas le code couleur est acceptée uniquement dans les cas où les couleurs ne sont pas porteuses de sens

L'application de cette tolérance doit pouvoir être explicitée à l'administration.

Exemple : Lorsque une facture contient des mentions en couleur telles que le logo de l'entreprise émettrice des factures, les couleurs de ce logo ne sont pas porteuses de sens et peuvent donc être reproduites non pas en couleur mais en noir et blanc lors de la numérisation de cette facture

En revanche, lorsque une facture contient des mentions en couleur telles que des chiffres, des indications, ou des montants dont le caractère positif ou négatif dépend de leur couleur intégrée lors de la conception de cette facture en dématérialisé, les couleurs sont porteuses de sens et doivent donc être reproduites à l'identique lors de la numérisation de cette facture

De la même façon, lorsque sur une facture papier ont été apposés une signature, des mentions particulières annotées à la main ou un tampon encreur en couleur, les couleurs sont porteuses de sens et doivent donc être reproduites à l'identique lors de la numérisation de cette facture

Les dispositifs de traitements sur l'image sont interdits.

Enfin, lorsque l'assujetti a recours à la compression de fichier, cette dernière doit s'opérer sans perte.

Le II de l'article A. 102 B-2 du LPF reconnaît expressément la possibilité pour l'assujetti de numériser lui-même les factures ou alors de confier cette mission à un tiers.

La circonstance que la numérisation soit effectuée par un tiers ne permet toutefois pas à l'assujetti de s'exonérer de sa responsabilité en matière de conservation de factures au regard de la TVA.

Ainsi, le fournisseur ne pourra pas arguer de la défaillance de numérisation de son prestataire, ni même du retard de ce dernier pour permettre l'accès de l'administration aux factures numérisées.

Les opérations d'archivage numérique des factures établies originairement sur support papier doivent être définies selon une organisation documentée, faisant l'objet de contrôles internes, permettant d'assurer la disponibilité, la lisibilité et l'intégrité des factures ainsi numérisées durant toute la durée de conservation. Cette organisation doit être documentée c'est-à-dire que les différentes phases de la numérisation doivent être décrites, présentées et expliquées. Elle est propre à chaque entreprise.

Il appartient à chaque entreprise d'effectuer régulièrement des contrôles, sous sa responsabilité, de la fiabilité des factures ainsi numérisées, permettant de justifier le respect des modalités de numérisation fixées à l'article A. 102 B-2 du LPF.

105

Afin de garantir l’intégrité des fichiers issus de la numérisation, chaque document ainsi numérisé est conservé sous format PDF (Portable Document Format) ou sous format PDF A/3(ISO 19005-3) dans le but de garantir l'interopérabilité des systèmes et la pérennisation des données et est assorti :

- soit d'un cachet serveur fondé sur un certificat conforme, au moins, au référentiel général de sécurité (RGS) de niveau une étoile ;

- soit d'une empreinte numérique ;

- soit d’une signature électronique fondée sur un certificat conforme, au moins, au référentiel général de sécurité (RGS) de niveau une étoile ;

- soit de tout dispositif sécurisé équivalent fondé sur un certificat délivré par une autorité de certification figurant sur la liste de confiance française (Trust-service Status List -TSL).

Chaque fichier est horodaté, au moins au moyen d'une source d'horodatage interne, afin de dater les différentes opérations réalisées.

107

La facture d'origine c'est à dire celle émise et transmise dans son format initial reste la pièce justificative pour la déduction de la TVA.

L'archivage numérique de cette facture est considéré comme la copie identique de cette facture et peut dès lors être considéré comme une pièce justificative valable pour la déduction de la TVA à la condition que les modalités de numérisation des factures papier fixées à l'article A. 102 B-2 du LPF sont respectées.

Ainsi, en application du 3° du I de l'article 286 du CGI et du troisième alinéa du I de l'article L. 102 B du LPF, la facture papier ainsi numérisée dans les conditions fixées à l'article A. 102 B-2 du LPF (cf. **II-A-2-a § 100 et 105**) constitue une pièce justificative relative à des opérations ouvrant droit, d'un point de vue fiscal, à une déduction en matière de taxes sur le chiffre d'affaires.

Dans l'hypothèse où le contribuable présente à l'administration une facture numérisée qui ne remplit pas ces conditions , ce dernier est alors tenu de la présenter sous forme papier.

Si le contribuable n'est plus en possession de la facture papier, l'administration n'est pas en mesure de s'assurer de l'authenticité de la facture conformément à l'article 289 du CGI. Concernant les conséquences de l'absence de facture, il convient de se reporter au I-A § 55 et suivants du BOI-TVA-DED-40-10-10.

Ces dispositions, conformément à l'article 16 de la loi 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016, entrent en vigueur le 30 mars 2017, date de publication de l'arrêté ministériel définissant les modalités de numérisation des factures papier.

Elles sont applicables aux factures papier émises ou reçues à compter du 30 mars 2017.

Toutefois, par mesure de tolérance, ces dispositions sont également appliquées aux factures papier émises ou reçues antérieurement à cette date.

Les commentaires relatifs au "double original " des factures de vente créées sous forme informatique et transmises sur support papier (BOI-CF-COM-10-10-30-20), conservent leur portée jusqu'au 30 juin 2018**,** par mesure de tolérance. Ainsi, à compter du 1er juillet 2018, les factures papier émises (de vente) pourront être conservées sur support informatique en respectant les conditions mentionnées à l'article A. 102 B-2 du LPF.

109

Lorsque les documents et pièces autres que les factures mentionnés à l'article L. 102 B du LPF sont établis ou reçus sur support papier, ils peuvent également être conservés sur support informatique ou sur support papier, pendant une durée de six ans.

b. Factures électroniques

110

Les factures transmises par voie électronique dans les conditions prévues au VII de l'article 289 du CGI tiennent lieu de pièces justificatives des opérations effectuées par les redevables pour

l'application de l'article 286 du CGI et l'article 289 du CGI. Elles doivent donc être conservées 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 premier 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 premier 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-b § 110**, durant le délai de reprise triennal prévu au premier alinéa de l'article L. 169 du LPF, 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 « 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, etc.).

Le format original de la facture est le format sous 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, c'est-à-dire six ans.

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

160

La directive 2010/45/UE du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation

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

Il convient de se reporter au II-A-2 § 90 et suivants pour plus de précisions sur les modalités de conservation des factures papier ou électroniques.

4. Conservation des documents constitutifs des contrôles établissant une piste d'audit fiable

175

En application du I bis de l'article L. 102 B du LPF, les informations, documents, données, traitements informatiques ou système d'information constitutifs des contrôles mentionnés au 1° du VII de l'article 289 du CGI peuvent être conservés sur tout support (papier ou informatique) quelle que soit leur forme originale.

Ainsi les documents visés ci-dessus établis ou transmis sous forme papier peuvent être numérisés à tout moment en vue de leur conservation.

Conformément à l'article A. 102 B-1 du LPF, le document ainsi numérisé doit être la copie conforme à l'original en image et en contenu. Les couleurs sont reproduites à l'identique, notamment en cas de mise en place d'un code couleur.

Toutefois, par mesure de tolérance, la numérisation en respectant le code couleur n'est exigée que dans le cas où les couleurs sont porteuses de sens.

> **Exemple** : Lorsque sur un bon de commande papier ont été apposés une signature, des mentions particulières annotées à la main ou un tampon encreur en couleur attestant du contrôle effectué, les couleurs sont porteuses de sens et doivent donc être reproduites à l'identique lors de la numérisation de ce document.

Le document numérisé conservé sous format PDF (Portable Document Format) doit être assorti d'une signature électronique conforme, au moins, au référentiel général de sécurité (RGS) de niveau une étoile.

Le document numérisé n'est retenu comme pièce justificative des contrôles mentionnées au 1°du VII de l'article 289 du CGI que s'il fait apparaître tout ajout, remarque ou information qui auraient été annotés sur un document papier.

Ainsi, en cas de modification ou de correction des données portées sur un document numérisé, seul le document corrigé et numérisé à nouveau est retenu comme pièce constitutive des contrôles établissant la piste d'audit fiable.

Dans le cas où le contribuable présente un document numérisé qui ne remplit pas les conditions posées précédemment, le contribuable est alors tenu de le présenter sous forme papier.

Si le contribuable n'est plus en possession du document papier, l'administration n'est pas en mesure de s'assurer que les contrôles documentés et permanents mis en place par l'entreprise permettent d'établir une piste d'audit fiable. Concernant les conséquences de l'absence de piste d'audit, il convient de se reporter au I-B § 80 et suivants du BOI-TVA-DECLA-30-20-30-50.

5. 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, 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.

6. 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.

7. 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.

8. 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 conservées sous forme papier

310

Les factures conservées sous forme 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 conservées par voie électronique

320

Le troisième 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.

Par mesure de tolérance ces dispositions s'appliquent également aux factures papier numérisées conformément aux dispositions de l'article A. 102 B-2 du LPF (cf. II-A-2 § 90 et suivants).

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 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures et le règlement UE du Conseil 904/2010 du 7 octobre 2010 est définie à l'arrêté du 15 mai 2013 modifié par l'arrêté du 28 février 2017.

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 à l'article L. 102 C du LPF et l'article R*. 102 C-1 du LPF, et par conséquent les principes édictés aux II-B-2 et 3 § 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 quatrième 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 (SIE) dont les assujettis dépendent (SIE compétent territorialement ou Direction des grandes entreprises) .