

## **ANNEXE 8**

# **Les factures dématérialisées**

### **Les sources de droit en matière de factures.**

Deux sources de droit définissent la facture : le Code de commerce et le Code général des impôts.

Article 441-3 du Code de commerce : « Tout achat de produits ou toute prestation de services pour une activité professionnelle doivent faire l'objet d'une facturation. Le vendeur est tenu de délivrer la facture dès la réalisation de la vente ou de la prestation de services. L'acheteur doit la réclamer. La facture doit être rédigée en double exemplaire. Le vendeur et l'acheteur doivent en conserver chacun un exemplaire. La facture doit mentionner le nom des parties ainsi que leur adresse, la date de la vente ou de la prestation de services, la quantité, la dénomination précise et le prix unitaire hors TVA des produits vendus ou des services rendus ainsi que toute réduction de prix acquise à la date de la vente ou de la prestation de services et directement liée à cette opération de vente ou de prestation de services, à l'exclusion des escomptes non prévus sur la facture. La facture mentionne également la date à laquelle le règlement doit intervenir. Elle précise les conditions d'escompte applicables en cas de paiement à une date antérieure à celle résultant de l'application des conditions générales de vente ainsi que le taux des pénalités exigibles le jour suivant la date de règlement inscrite sur la facture. Le règlement est réputé réalisé à la date à laquelle les fonds sont mis, par le client, à la disposition du bénéficiaire ou de son subrogé. ».

S'agissant des dispositions fiscales, elles relèvent essentiellement des dispositions de l'article 289 et 289 bis du Code général des impôts. Article 289 du Code général des impôts : « I. - 1. Tout assujetti est tenu de s'assurer qu'une facture est émise par lui-même ou en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers : [...] Pour les livraisons de biens ou les prestations de services qu'il effectue pour un autre assujetti ou pour une personne morale non assujettie [...] 4, l'assujetti doit conserver un double de toutes les factures émises. [...] V. - Les factures peuvent, sous réserve de

l'acceptation du destinataire, être transmises par voie électronique dès lors que l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu sont garanties au moyen d'une signature électronique. Lorsqu'elles se présentent sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque, les factures doivent être émises dans les conditions précisées à l'article 289 bis . [...] ».

### **Facture, facture électronique et facture dématérialisée.**

S'agissant de factures classiques, il sera généralement employé le terme de facture ou facture papier. S'agissant des factures dites dématérialisées, les systèmes de carte d'achat véhiculent exclusivement des messages structurés de facture car c'est le mode normal d'échange en monétique de niveau 3. La notion de messages structurés s'oppose à la notion notamment de fichiers image (type .pdf). Ces messages structurés ont une grande importance pour l'enrichissement automatique des systèmes de gestion et des systèmes comptables.

Si une signature électronique est appliquée sur un message structuré de facture, l'authenticité de son origine et l'intégrité de son contenu échangé permettent alors d'en faire une facture dite CGI 289 V. Il n'est néanmoins pas nécessaire d'appliquer une signature électronique pour faire – en droit fiscal – d'une facture une facture électronique. En effet, en droit fiscal français, il existe un principe historique du double original ; la facture est alors dite CGI 289 bis.

Le relevé d'opérations enrichi est encore appelé facture électronique et correspond à une transmission monétique de niveau 3. Il ne s'agit de factures au sens du Code général des impôts que dans la mesure où les spécifications fiscales de transmission, de stockage et de déclaration sont respectées. Si ce n'est pas le cas, une facture classique doit être émise en parallèle, et ce même si seule la facture électronique fait l'objet d'un processus de validation, de comptabilisation et de paiement. Gérer un processus en niveau 3 avec ou sans facture dématérialisée est quasi identique pour les utilisateurs : lorsque les factures sont dématérialisées, les systèmes d'information les indexeront et les archiveront automatiquement sur disques durs ou CD-Roms. Si les factures restent papier, elles ne subiront pas d'autres traitements que l'indexation et l'archivage.

Aux termes de l'article 289 bis du CGI<sup>1</sup>, les factures transmises par voie électronique qui se présentent sous forme de messages structurés selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traités automatiquement et de manière univoque, constituent donc, sous certaines conditions, des factures d'origine. Les "entreprises" qui veulent transmettre leurs factures dans ces conditions doivent recourir à un système de télétransmission répondant à des normes équivalentes à celles définies à l'article 2 de la recommandation 1994/820/CE de la Commission du 19 octobre 1994 concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées lorsque l'accord relatif à cet échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.

S'agissant de l'article 289 V, sa rédaction est plus récente et provient d'une harmonisation fiscale européenne avec notamment les pays du nord de l'Europe qui, à la différence de la France, ne pratiquent pas le principe du double original mais celui de l'original unique signé. Le principe a été transposé en droit fiscal français sous la forme d'un fichier – structuré ou image – signé électroniquement. À l'heure actuelle, le 289 bis domine encore dans les associations carte d'achat – système de dématérialisation de factures.

### **La notion de pièce justificative de la dépense.**

Il est important de noter qu'une facture dématérialisée est une série d'octets. La conception même d'original, de copies est différente de la vision papier classique. Par ailleurs, lorsque la facture est dématérialisée, il n'y a par définition plus de papier. La facture est visualisable sur un écran informatique et peut être imprimée, mais il ne s'agit alors que d'un mode de visualisation. Ce sont les octets qui constituent la facture.

---

<sup>1</sup> Article 289 bis du Code général des impôts : « I. - Pour l'application des articles 286 et 289, seules les factures transmises par voie électronique qui se présentent sous forme de messages structurés selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traités automatiquement et de manière univoque, constituent, sous réserve des dispositions ci-après, des documents tenant lieu de factures d'origine. Les informations émises et reçues doivent être identiques. Sur demande de l'administration, elles sont restituées en langage clair par l'entreprise chargée de s'assurer qu'une facture est émise au sens de l'article 289, quelle que soit la personne qui a matériellement émis les messages, en son nom et pour son compte. Elles doivent en outre être restituées dans les mêmes conditions par l'entreprise destinataire de ces factures, quelle que soit la personne qui les a reçues en son nom et pour son compte. Si l'administration le demande, la restitution des informations est effectuée sur support papier. [...] ».

La notion de pièce justificative renvoie à une notion comptable où une écriture doit pouvoir être justifiée par une pièce. Au-delà de la comptabilité dite générale en tant que telle, les dispositions fiscales ont une influence sur la notion de pièce justificative. Il est recherché que les pièces justificatives aient à la fois un caractère probant vis-à-vis des dispositions de la Comptabilité Générale mais également vis-à-vis de l'administration fiscale.

À ce titre, indépendamment des règles de comptabilité publique qui gèrent une relation entre un ordonnateur et un comptable public, l'administration en général – dans une vision d'un ensemble ordonnateur-comptable qui est ou non une même personne morale de droit public – doit respecter les dispositions fiscales en matière de factures : formes, durée de conservation (cf. articles 289, 289 V et 289 bis du CGI).

La vision de la pièce justificative de la dépense en matière de comptabilité publique recouvre une notion identique mais ce sont bien des textes internes d'organisation propre à l'administration qui les régissent et ne s'imposent pas – en théorie tout au moins – aux tiers, en l'occurrence à la facture émise par le commerçant. On remarquera toutefois, qu'indirectement par la demande formulée par l'ordonnateur à son fournisseur, les règles de Comptabilité Publique ont un effet sur ce dernier.

Les dispositions en matière de pièces justificatives découlent du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique et particulièrement de ses articles 12 et 13. Un décret, en sphère publique locale, et une instruction, en sphère État, fixent la liste et les caractéristiques des pièces justificatives. Si les textes d'application sont de nature différente, les principes applicables, la forme et la nature des pièces justificatives sont globalement identiques. Par simplicité pour l'analyse, seul le cas de figure des pièces justificatives des collectivités locales sera étudié. (Décret n° 2003-301 du 2 avril 2003 modifiant le Code général des collectivités territoriales).

Le principe de la nomenclature des pièces justificatives est qu'elle ne modifie pas les réglementations en vigueur. Elle ne fait que prendre en compte les différentes réglementations afférentes aux dépenses en traduisant sous forme de pièces justificatives les exigences résultant des textes législatifs ou réglementaires. À chacune de ses mises à jour, le texte est actualisé et complété afin de tenir compte des nouvelles dispositions législatives ou réglementaires applicables.

En l'occurrence, la facture étant une pièce décrite par le Code de commerce et le Code général des impôts, elle est défini comme une pièce justificative de dépense publique. On remarque toutefois que la vision de la réglementation de Comptabilité Publique est beaucoup plus souple que les dispositions du Code de commerce et du Code général des impôts (cf. annexe C de la nomenclature des pièces justificatives ; "Énonciation devant figurer sur les factures ou les mémoires").

### **L'archivage et l'indexation.**

On trouve, en matière d'archivage, plusieurs notions relatives à l'indexation, à l'archivage proprement dit et à la durée de conservation. S'agissant de la durée de conservation, des dates différentes peuvent être envisagées. D'un point de vue fiscal, la durée de conservation est de 6 ans. Le Code de commerce indique en son article L. 123-22 que les documents comptables et les pièces justificatives sont conservés pendant 10 ans. En Comptabilité Publique, la durée de conservation pourrait être supérieure mais, pratiquement, les comptes de gestion des comptables publics ne peuvent faire l'objet d'une condamnation au-delà des 10 ans de leur établissement. Il apparaît donc que les factures doivent, quelles que soient leur nature ou leur forme, être conservées 10 ans après l'exercice auquel elles se rapportent.

L'archivage dépend naturellement du support (papier, octets). Un certain nombre de contraintes techniques sont nécessaires pour que des archives demeurent lisibles. En matière de papier, une durée de conservation de 10 ans ne pose pas de problèmes particuliers. S'agissant de support numérique, le recul n'est généralement pas assez important pour que l'on puisse être certain de pouvoir accéder dans le temps à ces données. Il s'agit à la fois d'une question de pérennité des supports numériques de stockage, à laquelle il faut ajouter la capacité des futures applications informatiques à interpréter des données structurées anciennes.

La notion d'indexation a trait à la capacité de retrouver dans le temps de manière plus ou moins aisée la pièce qui appuie une opération passée en comptabilité. D'une certaine manière, on peut archiver sans être en mesure de retrouver pratiquement une pièce donnée. À cet égard, la notion d'indexation, de classement est aussi voire plus importante, que la notion d'archivage

