**Forum National de la facture électronique**

# Groupe II : Donneur d'ordre-PME/Bénéfices
# Rapport du groupe de travail

# Rapport d'étape :
# Etat des lieux et premières recommandations
# Version 1.0 : 25/04/2013

**Animateurs : MEDEF**

Vincent Barbey (Ocentis / Adminium) – vincent.barbey@ocentis.com Tél : 06 12 89 26 79 (comité TPE/PME)

Marie-Pascale ANTONI – mantoni@medef.fr – Tél. : 01 53 59 18 14 / 06 08 22 83 51

# PREFACE

La dématérialisation des échanges inter-entreprises est une lame de fond qui avance lentement mais sûrement. Elle apporte petit à petit des gains de productivité aux entreprises, une traçabilité accrue et une rapidité des échanges. Contrats avec signature électronique, échanges numériques des besoins et des commandes, envois de factures électroniques fiscalement recevables, ces pratiques encore peu répandues au sein des PME et TPE se stabilisent, se sécurisent, pour plus de confiance numérique.

La nouvelle directive 2010/045 sur la facture électronique et sa transposition en France créent une formidable opportunité de simplifier ces échanges domestiques ou européens, de les accélérer dans la légalité fiscale et commerciale. Elle permet aussi de rappeler des bonnes pratiques de gestion et d'organisation pour nos entreprises sur l'ensemble des autres documents échangés, de l'émission/réception au traitement et archivage.

Ce rapport, du groupe de travail II du Forum National de la Facture Electronique, est un compromis pragmatique et réaliste entre représentants des entreprises, experts des processus et experts juridiques. Il ne privilégie pas une technologie par rapport à une autre, mais tient compte de l'esprit de la directive et de l'état de l'art actuel.

Il prend soin de relever les enjeux réglementaires propres à la France pour tirer toute l'efficience de cette directive européenne, interpelle sur des nouvelles pratiques et technologies, et attire l'attention de l'administration sur quelques paradoxes importants pour nous, entreprises !

Il a été rédigé en gardant comme fil conducteur la nécessité de conserver l'esprit d'ouverture et de libre choix des entreprises prévu par la directive, vitaux pour les entreprises et particulièrement pour les PME.

Les propositions doivent permettre des échanges numériques entre TPE, PME et grands donneurs d'ordre plus faciles à mettre en œuvre et dans une pratique proportionnée et équilibrée : une TPE ne peut avoir les mêmes outils qu'une grande entreprise.

Ces propositions prévoient également de capitaliser sur l'existant, de donner le temps de progressivement et sereinement de diriger nos entreprises vers des processus maintenant aussi simples et éprouvés que les échanges papiers.

Avant la publication des instructions fiscales, que l'administration, les experts et les représentants de l'intérêt des entreprises, puissent y trouver la source de compromis efficaces pour notre environnement économique. Les recommandations de ce rapport ne sont pas des obligations, mais des suggestions pour plus de simplification, de confiance, de productivité, et de compétitivité pour nos entreprises et particulièrement pour nos PME.

Etienne Bernard
Président Comité TPE-PME (MEDEF)
Président Bernard Controls SA

Pierre Vauterin
Comité TPE-PME (MEDEF)
Membre du groupe de travail
Président de Triumph Controls France

**Comité de relecture :**

Sophie Le Pallec (GS1 France)

Magali Kolnik (Sage)

Cyrille Sautereau (Admarel)

Vincent Barbey (Ocentis / Adminium)

Marie Pascale Antoni (MEDEF)

Muriel Sembélie (MEDEF comité TPE/PME)

**Membres du groupe de travail :**

Vincent Barbey (Ocentis / Adminium)

Eric Anthoine (Carrefour)

Marie-Pascale Antoni (Medef)

Carine Alloul (Cegedim)

Olivier Arnaud (Cegedim)

Nadine Buisson-Chavot (GALIA)

Serge Cottan (Carrefour France)

Jacques Durand (Crown Europe European Shared Services)

Pierre Epaillard (Société générale)

Stéphanie Frézouls (Assemblée permanente des Chambres de métiers et de l'artisanat)

Stéphane Gasch (Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables)

Alain Gillard (BNP Paribas)

Eric Guilbert (Auchan)

Magali Kolnik (Sage)

Sophie Le Pallec (GS1 France)

Solange Ligeret (Association des Professionnels européens de la Carte d'Achat)

Emmanuel Maksymiw (Assemblée permanente des Chambres de métiers et de l'artisanat)

Christelle Meuly (Tessi Sakarah)

Jean-Luis Pascon (Fédération de l'Information Lifecycle Managment)

Sylvie Picow (CSOEC)

Aurélien Pozzana (APC Affaires publiques Consultants)

Gaston Rechenmann (Tessi Sakarah)

Alexandre Rieucau (GS1 France)

Cyrille Sautereau (Admarel)

Muriel Sembelie (Medef)

Emilie Sion (GS1 France)

Laurent Souris (Seres)

Christine Uribarri (Assemblée permanente des Chambres de métiers et de l'artisanat)

Pierre Vauterin (Triumph Group)

Maryline Vautier (Service des Achats de l'Etat)

# Sommaire

A. Introduction Générale ..... 8
I. Objectif du groupe de travail GT II ..... 8
II. Contexte général ..... 9
B. La facture électronique dans son contexte économique ..... 11
I. Qu'est-ce qu'une facture ? ..... 11
I.1. Une pièce centrale de la vie des entreprises ..... 11
I.2. Un document transactionnel et un document justificatif ..... 11
I.2.1. Structure d'une facture ..... 11
I.2.2. Un document transactionnel ..... 12
I.2.3. Un document justificatif vis-à-vis de tiers ..... 12
I.3. La facture soutenue par l'existence d'une piste d'audit fiable ..... 12
I.3.1. Illustration de la piste d'audit entre donneurs d'ordres et PME ..... 13
II. Les bénéfices de la dématérialisation ..... 13
II.1. Bénéfices apportés par la facturation électronique ..... 14
II.2. Les relations inter-entreprises et la dématérialisation ..... 14
III. Les freins à la dématérialisation ..... 15
III.1. Les freins, vus des PME ou TPE ..... 15
III.1.1. Les délais de paiement et la « destination numérique » ..... 15
III.1.2. Le décalage entre les attentes des fournisseurs et des grands donneurs d'ordre ..... 15
III.1.3. Un environnement trop hétérogène ..... 15
III.2. Les freins structurels : des besoins d'intégration divergents et complexes ..... 17
III.2.1. Facture de données ou facture « document » : pour quoi faire ? Le premier paradoxe ..... 17
III.2.2. Bref historique des formats structurés de facture. ..... 17
III.2.3. Produire une facture sous forme de données structurées est une contrainte forte pour des PME ..... 18
III.2.4. Le second paradoxe : à quoi sert réellement le détail des données de facture. ..... 18
IV. Les opportunités ..... 19
IV.1. Vers l'adoption de formats électroniques de document semi-structurés ..... 19
IV.1.1. Pour accélérer le développement de la facture électronique, une voie mixte. ..... 19
IV.2. Le rôle des éditeurs de logiciels ..... 21
IV.3. Domiciliation numérique ..... 22
IV.3.1. Le principe de la domiciliation numérique ..... 22
IV.3.2. Quelques exemples de domiciliations numériques possibles ..... 23
IV.4. Laisser ouverts les moyens permettant d'assurer authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu, et lisibilité de la facture en fonction des technologies à venir. ..... 24

IV.4.1. Respecter le principe de liberté des entreprises ..... 24
IV.4.2. Exemple sur la signature électronique visible ..... 24
IV.5. La responsabilité de l'Etat acheteur : . ..... 25
IV.5.1. L'Etat, grand prescripteur, se doit d'accompagner les programmes de normalisation qu'il soutient ..... 26
IV.5.2. L'Etat et les collectivités locales une courroie d'entrainement pour les PME ..... 27
C. La facture électronique dans son contexte juridique ..... 29
I. Pourquoi une réglementation spécifique sur les factures dans la directive TVA ? ..... 29
I.1. L'article 233 de la directive TVA 2006 ..... 29
I.2. L'article 233 de la directive 2006/112 modifié par la directive 2010/045 ..... 30
II. Le droit applicable en France jusqu'au 31 décembre 2012 ..... 31
II.1. La notion de facture d'origine, justificative de la déductibilité de la TVA ..... 31
II.1.1. La facture originale papier ..... 31
II.1.2. La facture originale électronique ..... 32
II.2. Les formes de dématérialisation avant la transposition de la nouvelle directive ..... 32
II.2.1. l'EDI (article 289 bis du CGI) ..... 32
II.2.2. la facture électronique signée (article 289-V du CGI) ..... 33
II.3. Incidence sur la notion de facture originale électronique ..... 34
III. La nouvelle directive (2010/45/UE) et sa transposition en France ..... 34
III.1. Les impacts de la directive 2010 indépendamment de sa transposition française ..... 35
III.1.1. Equivalence papier / électronique et Emergence de la Piste d'Audit comme moyen de sécurisation des factures ..... 35
III.1.2. Permanence et évolution des modes précédents pour les factures électroniques ..... 35
III.1.3. Impacts en termes de symétrie de méthodes et d'archivage entre fournisseur et client ..... 36
IV. Transposition française et questions afférentes ..... 38
IV.1. Transposition française de la directive 2010 ..... 38
IV.2. La mise en œuvre d'une Piste d'Audit est-elle réaliste pour les PME ? ..... 39
IV.2.1. Les principes du contrôle documenté et permanent permettant d'établir des pistes d'audit fiables ..... 40
IV.2.2. Coexistence processus papier et processus électroniques ..... 43
IV.2.3. La notion de preuve ..... 43
IV.3. Un changement de pratique sur la signature électronique ..... 44
IV.4. Un mode EDI menacé ..... 44
IV.5. Archivage légal de la facture et des éléments de piste d'audit : pouvoir ou non changer de forme (papier / électronique). ..... 45
IV.5.1. Rappels sur l'archivage ..... 45
IV.5.2. Problématique du double archivage ..... 46
IV.5.3. Permettre l'archivage électronique des factures et documents papier reçus. ..... 46

IV.5.4. Permettre l'archivage électronique des factures et documents papiers émis. ..... 46
IV.5.5. Permettre l'archivage papier des factures électronique émises ..... 47
IV.5.6. Permettre l'archivage papier des factures électroniques reçues. ..... 47

D. Recommandations..... 48

I. La transposition de la directive : une forte opportunité de développer la facture électronique 48

II. Les six propositions du groupe de travail ..... 49

II.1. Vers une approche technique pragmatique..... 49

II.1.1. Sur la Signature électronique ..... 49

II.1.2. EDI : ..... 50

II.2. Formalisation et sensibilisation de la piste d'Audit..... 50

II.3. Vers un archivage numérique complet supportant la piste d'audit..... 50

II.4. La promotion par l'Etat acheteur ..... 51

II.5. La facture mixte : convergence des besoins acheteurs / vendeurs ..... 51

II.6. Pour des échanges inter-entreprises de confiance : la domiciliation électronique. ..... 52

E. ANNEXES ..... 53

I. Enquête qualitative : plusieurs axes de préoccupations ..... 53

II. Résultat de l'enquête quantitative ..... 55

III. Effectif moyen des entreprises en France ..... 61

# A. INTRODUCTION GÉNÉRALE

## *I. Objectif du groupe de travail GT II*

La commission européenne a souhaité créer, en novembre 2011, un Forum européen pluripartite sur la facturation électronique pour suivre le rythme d'adoption de la facturation électronique et à contribuer au développement du marché de la facturation électronique dans les États membres. Il devra travailler en liaison avec les forums pluripartites nationaux et s'attacher tout particulièrement aux aspects transnationaux de la facturation électronique et à son adoption par les petites et moyennes entreprises.

Les principaux objectifs sont :

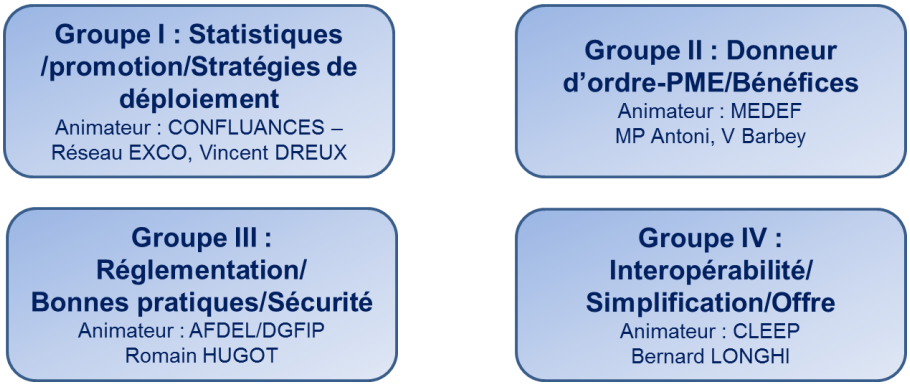
a) aider la Commission à suivre, dans tous les États membres, l'évolution du marché de la facturation électronique et le niveau d'adoption de ce mode de facturation dans les secteurs de l'industrie et des services ;

b) susciter un partage d'expériences et de bonnes pratiques qui facilite l'émergence de solutions de facturation électronique interopérables ;

c) mettre en lumière les problèmes rencontrés, notamment en ce qui concerne les transactions transnationales, et proposer des solutions appropriées ;

d) promouvoir et suivre des travaux en vue de l'adoption d'un modèle de données normalisé pour les factures électroniques.

La déclinaison au niveau Français de ce forum a eu lieu en janvier 2012, avec la composition des quatre groupes suivants :



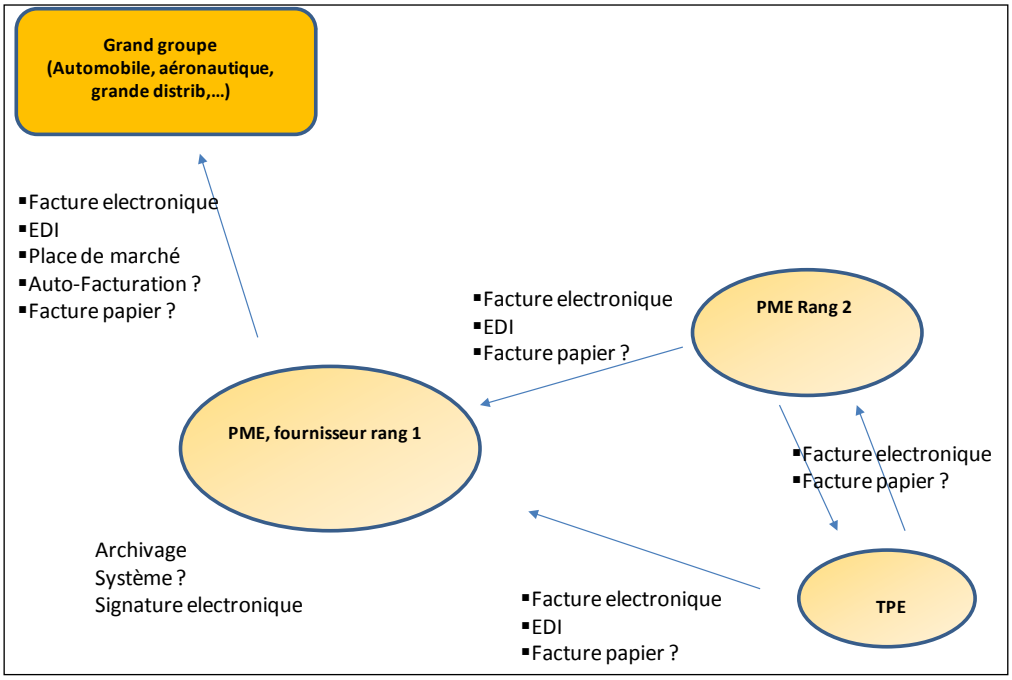

Le groupe II du Forum « facturation électronique » a travaillé sur les relations donneurs d'ordres-TPE/PME, et PME/TPE entre elles.

Dans un contexte d'échanges inter-entreprises de plus en plus dématérialisés (courriers numériques, plate-forme d'achats, ingénierie collaborative, « Supply Chain » informatisée, essor du Cloud,…) et sous la pression de ses clients et partenaires, l'entreprise, petite, moyenne ou grande, ne peut ignorer les réformes fiscales à venir permettant un essor des échanges électroniques et une nouvelle approche de l'organisation de l'entreprise. Elle ne peut plus uniquement se concentrer sur les flux clients, mais doit prendre en compte l'ensemble de ses relations avec son écosystème.

L'acte de facturation permet à la fois la collecte des engagements financiers convenus, mais aussi celle de la TVA pour l'Etat, tant pour les clients, que pour les fournisseurs, prestataires, achats généraux….

Ce rapport se propose de définir un environnement et des propositions de ruptures progressives, qui, dans le respect de la transposition de la directive européenne TVA2010/45/UE concernant la facture électronique applicable depuis le 1er janvier 2013, sont propices à de nouvelles pratiques pour les entreprises, et permettent des gains d'organisation et donc de productivité.

Ces nouvelles pratiques doivent bien sûr avoir lieu dans un contexte de fonctionnement fiscalement reconnu, permettant l'essor de la facture électronique entre les grands groupes et les PME et entre les ETI/PME et TPE entre elles, et complémentaires aux solutions actuelles (EDI et facture signée électroniquement).




Le groupe de travail présidé par le MEDEF est constitué de personnes d'horizon divers : spécialistes et opérateurs de flux ou services numériques, représentant des experts comptables, éditeurs, représentants d'entreprises de toutes tailles et de secteurs différents, chefs d'entreprises de PME/TPE. Les travaux ont donc donné lieu à de nombreux échanges pour finir sur un consensus équilibré et cohérent pour l'ensemble des acteurs.

## *II. Contexte général*

En Europe, le cadre légal de la dématérialisation fiscale a été fixé initialement par la directive européenne 2001/115/CE, en vigueur dans tous les pays de l'Union depuis 2004 et intégrée à la directive 2006/112/CE dite « directive TVA ». Elle autorise la substitution de la facture électronique à la facture papier document légal, dès lors que l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données sont garanties par l'utilisation d'une signature électronique ou d'un système d'échange électronique de données EDI.

En France, en application du Code Général des Impôts (CGI) et, jusqu'à la transposition effective de la directive du 13 juillet 2010 (2010/45/UE) modifiant les dispositions de la directive 2006/112/CE, les entreprises souhaitant dématérialiser fiscalement leurs factures avaient le choix entre deux dispositifs contraignants :

- soit l'utilisation de l'EDI (Echanges de Données Informatisées), avec obligations de mesures supplémentaires spécifiques (liste récapitulative quotidienne des factures échangées, fichier des partenaires avec lesquels sont échangées les factures) ;
- soit l'utilisation de la signature électronique.

L'administration fiscale autorise par ailleurs l'archivage électronique des factures papier émises, mais ne reconnaît pas comme original de facture une copie électronique fidèle et durable d'une facture papier reçue.

Cette pratique, pourtant, est d'ores et déjà permise en Italie, en Belgique et en Espagne…

La directive du 13 juillet 2010 (2010/45/UE) modifie les dispositions de la directive 2006/112/CE et a pour objectif de stimuler l'utilisation de la facture électronique, en facilitant d'une part son utilisation entre Etats Membres et d'autre part ses modalités de mise en place pour les entreprises. En particulier l'article 233 de la directive, offre aux entreprises le libre choix de moyens pour prouver l'authenticité d'origine, l'intégrité du contenu de la facture papier ou électronique et sa lisibilité, notamment par la mise en œuvre de contrôles internes et pistes d'audit fiables, ou de l'EDI ou de la signature électronique déjà en vigueur.

# B. LA FACTURE ÉLECTRONIQUE DANS SON CONTEXTE ÉCONOMIQUE

## *I. Qu'est-ce qu'une facture ?*

### I.1. Une pièce centrale de la vie des entreprises

La facture est un élément fondamental de la vie des acteurs économiques. Elle revêt ainsi une quadruple fonction :

- **Commerciale :** la facture est obligatoire pour tout achat dans le cadre d'une activité professionnelle (article L 441-3 du Code de Commerce). A ce titre, elle doit être conservée 10 ans ;
- **Juridique :** mode de preuve du contrat (article L 110-3 du code de Commerce), instrument de crédit (facture pro-forma) ;
- **Comptable :** c'est une pièce justificative des écritures en comptabilité (produits ou charges). A ce titre elle doit être conservée 6 ans ;
- **Fiscale :** pièce justificative de la TVA déductible.

C'est un document soumis à un formalisme strict, devant notamment contenir un ensemble de mentions obligatoires spécifiées par ces différentes fonctions.

Au regard de la règlementation fiscale (article 289 du Code Général des Impôts), la facture électronique est admise dès lors que l'authenticité de son origine, l'intégrité de son contenu et sa lisibilité sont assurées par l'assujetti.

### I.2. Un document transactionnel et un document justificatif

Du fait de ses multiples fonctions, la facture est à la fois le centre de processus de traitements de l'entreprises et une pièce justificative au regard de différents espaces de droits.

#### I.2.1. <u>Structure d'une facture</u>

Tout d'abord, il peut être important de diviser une facture en blocs d'informations qui auront des utilités différentes suivant les traitements :

- <u>Les données et informations générales d'en-tête :</u> dénomination, identification et adresse des émetteurs et destinataires, date de facture, type, numéro, références générales (bon de commande, période de prestation, référence de livraison, numéros de clients ou de fournisseurs …) ;
- <u>Les données et informations générales de pied :</u> en premier lieu les totaux, y compris le détail TVA nécessaire à l'enregistrement comptable et impactant directement le volet fiscal de la facture, les références de destination de paiement, la date d'échéance ou sa méthode de calcul (par exemple 45 jours fin de mois), les informations légales et fiscales habituelles ;
- <u>Les données et informations générales de ligne :</u> contiennent au minimum, libellé / description, prix unitaire HT, quantité, total HT de ligne, TVA (taux ou code), remises et rabais, mais aussi de nombreuses données additionnelles qualifiant le bien (ceci dépend en général du métier ou des besoins des acheteurs) : par exemple des références articles, des numéros de plaque d'immatriculation pour la location de voiture, des données personnelles pour l'intérim, des numéros de série pour certains biens, …

  En bas des lignes, il peut y avoir des éléments sur les aspects de livraisons, de refacturation.

Dans cette décomposition, les éléments d'en-tête et de pied sont communs à quasiment toutes les factures. La diversité et la richesse d'informations métiers s'opèrent essentiellement au niveau des lignes.

### I.2.2. Un document transactionnel

La facture est un document vivant dans l'entreprise qui porte le transfert d'informations comptables (circularisation des comptes clients du fournisseur et des comptes fournisseurs du client), qui permet au client d'alimenter sa comptabilité et qui concentre le processus de validation de la livraison de biens ou de services pour paiement :

- La facture, document servant à son enregistrement comptable :
  - ✓ Pour la comptabilité générale : les données d'en-tête et de pied suffisent, sauf pour les factures mêlant immobilisations et charges où les lignes interviennent. Il peut en être de même pour les frais de port (en bas des lignes, près du pied) ;
  - ✓ Pour la comptabilité analytique, où les lignes ont une importance particulière : il convient néanmoins de noter qu'en cas de facture avec commande, le pré-enregistrement comptable a pu être fait au moment de la commande ;
- La facture pour valider la transaction et le paiement : elle doit se raccrocher facilement à la commande ou au contrat et à la livraison (d'où la nécessité de présence des références). Une validation ligne à ligne est normalement nécessaire, sachant que la validation de la transaction/ prestation est normalement faite dans la phase de réception (articles et quantités, PV de réception). Par conséquent, si cette réception est bien enregistrée dans le système d'information de l'acheteur, la validation des factures se concentre sur les prix. Dans le cas d'une facturation par commande ou par livraison (ce qui constitue une bonne pratique), une validation globale peut suffire si le montant total de la commande correspond à celui de la facture. Les lignes sont alors nécessaires uniquement en cas de litige ou d'écart.

### I.2.3. Un document justificatif vis-à-vis de tiers

La facture est une pièce justificative dans différents contextes. Aussi, la question de sa recevabilité, c'est-à-dire de la reconnaissance par différentes instances de son authenticité et de son intégrité, est un point important :

- La facture comme document justificatif comptable et fiscal : pour la justification des comptes, donc du résultat, et de la collecte et déductibilité de TVA. A ce titre, la facture est une créance sur l'Etat à hauteur de sa TVA, ce qui explique les normes imposées par l'administration fiscale pour l'accepter comme telle ;
- La facture, document justificatif de la transaction commerciale : le caractère original et opposable du document facture est important en cas de litige au regard du droit commercial. La facture reste néanmoins une pièce parmi d'autres, en complément du contrat, de la commande, du bon de livraison et du paiement. Il convient toutefois de s'assurer que les contraintes imposées par la réglementation fiscale pour ses besoins de justification au regard de la déductibilité de la TVA suffisent au regard du droit commercial, ou soient complétées ;
- La facture comme document justificatif en cas de refinancement : lorsque le fournisseur souhaite faire appel à un financement sur la base d'une facture, la copie fidèle et durable de la facture émise sert de pièce justificative pour ce refinancement auprès des établissements financiers. Dans le cas de cessions de créances, la facture devient alors un titre de créance transféré à un tiers qui en porte tout ou partie du risque de non-paiement.

## I.3. La facture soutenue par l'existence d'une piste d'audit fiable

Sur le fond, rappelons que toute facture payée doit être la contrepartie d'un bien ou service réellement livré. L'existence de pistes d'audit fiables n'est rien d'autre que le moyen de prouver à tout moment que cette « évidence » est respectée par l'entreprise.

Un contrôle documenté et permanent permettant d'établir une piste d'audit fiable signifie que l'on puisse relier facilement entre eux tous les éléments de chaque transaction commerciale pour ainsi prouver sa réalité et sa pertinence.

Pour cela, il faut veiller à respecter quatre grands principes :

- **Tracer :** chaque acte commercial doit faire l'objet d'un document comportant un minimum d'informations pour décrire sa nature (commande, livraison, facture, etc.), son détail (quoi) et sa chronologie (quand) ;
- **Identifier :** chacun de ces documents doit être identifié de manière unique et non équivoque. Il ne doit pas pouvoir exister 2 factures ayant les mêmes numéros (ni 2 bons de commandes ou 2 bons de livraison) ;

- **Contrôler :** toute action effectuée dans le cadre d'une transaction commerciale doit respecter une procédure et des conditions objectives. Le respect de ces « règles du jeu » doit pouvoir être validé à tout moment ;
- **Archiver :** chaque document doit être archivé ET consultable aisément pendant toute la durée où l'entreprise peut avoir à justifier de ses activités. Les durées de rétention sont en général entre 5 et 10 ans.

### I.3.1. Illustration de la piste d'audit entre donneurs d'ordres et PME

#### *I.3.1.1. Exemple avec le point de vue de l'émetteur d'une facture*

Une TPE va facturer ses prestations ou marchandises au vu d'un accord client sous forme écrite généralement. Ceci s'applique en particulier à toute facture même dite « manuelle », éventuellement produite avec un traitement de texte. L'accord du client est souvent manifesté par un Bon de Commande signé, puis par un bon de réception de marchandise ou bien un avis de fin de travaux. Un lien formel existe donc bien entre la facture et l'opération sous-jacente qui l'a déclenchée.

Une Grande Entreprise va probablement utiliser un système de type ERP, Gestion Commerciale, Comptabilité, Suivi de Projets… et va émettre une facture qui sera le prolongement de deux opérations préalables avec la saisie d'un Bon de Commande puis l'émission d'un Avis / Bon de Livraison de marchandises ou bien de services. Le client aura normalement signé le Bon de livraison en retour ou le compte rendu de la Prestation de Service.

Dans le cas de la TPE comme de la grande entreprise l'étape ultime relative à la facturation consiste en la réception du paiement émis par le client. Cette dernière opération conclut alors la « bonne vente » et manifeste l'accord du client quant à la justesse de la facturation effectuée et sa réalité économique.

En résumé, quelle que soit la taille de l'entreprise, une facture est normalement toujours émise au vu d'une opération sous-jacente. La livraison d'un bien ou la prestation de service déclenche en effet la facturation. Quand il y a retour de marchandise, c'est le retour du bien qui à son tour va déclencher l'avoir de retour.

#### *I.3.1.2. Exemple avec le point de vue du récepteur d'une facture*

Toute facture reçue par une TPE sera probablement traitée de manière quasiment identique et ce quel que soit le fournisseur. Très probablement une approbation du dirigeant, basée sur la livraison du bien ou service, déclenchera alors le paiement en bout de chaîne après enregistrement de cette même facture dans les comptes.

Les Grandes Entreprises utilisent fréquemment un dispositif de rapprochement entre trois opérations enregistrées dans leur ERP. Une facture reçue est dans ce contexte rapprochée d'un bon de commande adressé au fournisseur et préalablement émis par l'entreprise acheteur, ainsi qu'avec la déclaration de réception des marchandises ou des services.

Quand on obtient ainsi un rapprochement parfait entre ces trois documents, la facture se trouve être approuvée de facto et est réputée « bonne à payer ». Comme chez l'émetteur de la facture, la présence des deux opérations internes et sous-jacentes est suffisante en soi afin de valider la facture et ce sans réelle intervention de signataires et d'approbateurs « manuels » comme on peut le remarquer dans de plus petites structures.

Le contrôle interne est en effet ici essentiellement basé sur la vérification par rapprochement de ces trois documents, deux internes à l'entreprise cliente et un externe avec la facture reçue du fournisseur. Cette vérification (appelée en anglais « 3 Way Match ») peut être qualifiée « d'automatique à l'ERP » à la différence de l'approbation« manuelle » des factures dans une TPE dépourvue d'un tel outil.

## *II. Les bénéfices de la dématérialisation*

Il est important de rappeler que la directive 2010/45/UE doit favoriser le recours à la facturation électronique, notamment pour :

- Réduire les coûts de traitement des entreprises et baisser les charges d'impression et d'archivage du papier ;
- Accroître la compétitivité des entreprises ;
- Développer les échanges « inter-entreprises » dématérialisés dans un souci de productivité.

Ces objectifs sont particulièrement importants dès lors que, compte-tenu de leurs tailles et de leurs caractéristiques, les PME, TPE sont susceptibles d'être soumises à la pression de leurs clients, donneurs d'ordres, cocontractants ou fournisseurs désireux de recourir à la facturation électronique.

## II.1. Bénéfices apportés par la facturation électronique

Dans l'objectif de définir la meilleure stratégie de déploiement en fonction des besoins exprimés sur le terrain, le Groupe I du Forum français de la facture électronique en charge des *« Statistiques /promotion/Stratégies de déploiement »* a réalisé une enquête portant entre autres sur l'appréciation relative des divers avantages apportés par le passage à la facturation électronique.

Nous reprenons ici les quelques avantages principaux, qui sont qui ressortent de l'enquête :

- Suppression papier, enveloppe, timbre et baisse des couts d'impression ;
- Suppression du délai postal d'acheminement (et de récpetion pour un contrat par-exemple) ;
- Accélération du temps de traitement chez le client pour les factures (pas de transmission lente d'un service à l'autre) ;
- Simplification de la relation avec l'expert-comptable (moins de papier manquant, transmission instantanée) ;
- Suivi de l'envoi, accusé de réception (via les technologies adaptées) ;
- Simplification de la consultation, du classement et de l'archivage (le document est directement numérique et peut s'archiver dans une application documentaire, un coffre-fort electronique, …) ;
- Liaison avec l'encaissement électronique ;
- Réduction des délais de paiement (surtout dans le cadre de l'EDI aujourd'hui) ;
- Réduction des litiges par utilisation des envois sécurisés.

## II.2. Les relations inter-entreprises et la dématérialisation

**La mise en place de la facturation électronique : un levier pour réduire les délais de paiement**

La dématérialisation de la chaîne de facturation pourrait représenter une véritable révolution en termes de gestion du poste clients en permettant à la fois d'en faciliter le suivi, de le sécuriser, de faciliter l'archivage et les recherches, tout en en réduisant sensiblement le coût administratif.

Un des bénéfices importants sera en effet l'amélioration des flux de trésorerie et du Besoin en Fonds de Roulement grâce à une facturation client mieux intégrée permettant un traitement et un encaissement plus rapide et la réduction d'erreurs tout au long de la chaîne de facturation.

La facturation électronique devrait également entraîner une réduction du nombre des litiges de paiement et des coûts associés.

Pour toutes ces raisons, la mise en place de la facturation électronique devrait contribuer à la réduction des délais de paiement.

Au-delà d'une approche fiscale ou technologique, le développement des usages de la facturation électronique est analysé comme une pratique contribuant fortement à la compétitivité des entreprises.

# *III. Les freins à la dématérialisation*

***A retenir :***

*Les échanges dématérialisés, les technologies ou mode de transmissions inhérents, et les gains de productivité induits sont trop souvent ignorés des entreprises françaises.*

*La complexité apparente des différentes technologies (signature, EDI), les risques juridiques vis-à-vis de l'administration fiscale, et la perception que les investissements et efforts sont surtout au profit du client « grand compte » freinent considérablement l'essor de la facture électronique et de la dématérialisation fiscale.*

*Ce chapitre expose les préoccupations des entreprises, TPE ou PME. La transposition de la directive en des termes simples, permettant une simplification d'accès aux nouvelles technologies, sans obligations inutiles ainsi que des efforts de sensibilisation seront autant de* ***clés pour développer les échanges numériques.***

## III.1. Les freins, vus des PME ou TPE

Malgré ses différents intérêts, la dématérialisation fiscale réelle n'est que peu développée dans les PME ou TPE.

Le groupe de travail s'est appuyé sur les témoignages et remontées (voir en annexe) de nombreuses entreprises (PME ou TPE, fournisseurs de différents clients et grands groupes), afin de mieux comprendre les freins à l'adoption de ces pratiques.

Il ressort de ces enquêtes à la fois qualitatives et quantitatives, différents axes de préoccupations ou de méconnaissances du sujet de la facture électroniques.

### III.1.1. Les délais de paiement et la « destination numérique »

Le critère des délais de paiement est peut-être, paradoxalement, un des freins les plus importants qui apparaît dans les entretiens. Alors que l'intérêt de l'EDI pour la traçabilité et le délai de paiement est reconnu, ce n'est pas le cas pour l'envoi d'une facture électronique signée par e-mail dont la réception semble paradoxalement moins sécurisée. Dans le cas du dépôt sur un portail, qui est l'interlocuteur en charge de la facture ? Dans le cas d'un envoi par e-mail, le destinataire n'est-il pas en congés ou bien ne va-t-il pas oublier de traiter l'e-mail ?

Dans un processus papier, l'envoi d'une facture qui sera tamponnée avec une date, est ressentie comme une pratique beaucoup plus fiable ou « tangible » pour de nombreuses entreprises. Beaucoup d'entre elles ne retrouvent pas dans le « monde numérique » l'équivalent d'une adresse officielle pour l'entreprise, comme l'adresse d'un établissement ou du siège, qui rassure pour envoyer les factures.

### III.1.2. Le décalage entre les attentes des fournisseurs et des grands donneurs d'ordre

La mise en place d'une facturation électronique et en particulier de l'EDI reste souvent une réponse à une demande initiale du client grand compte, qui, même s'il accompagne son fournisseur, va lui demander d'assumer des investissements pour un processus plus simple, mais surtout plus productif pour lui-même dans le traitement de ses commandes, de sa livraison et de la facturation de son fournisseur. Cette approche semble déséquilibrée à de nombreuses sociétés qui n'y voient pas un gain réellement partagé. Seules les entreprises les plus « avancées » s'inscrivent dans une démarche de retour sur investissement tant pour le client que pour elles-mêmes, et à condition d'être mono-secteur et de pouvoir rentabiliser sur plusieurs clients la mise en place de ces technologies et processus.

### III.1.3. Un environnement trop hétérogène

Toute entreprise ayant une clientèle multisectorielle va devoir se confronter dans l'EDI aux différenciations métiers propres aux secteurs ou filières (aéronautique automobile, distribution,..). Cette situation laisse présager de nouveaux investissements pour chaque client à connecter qui dépendront du volume d'affaires concerné. Par exemple, une entreprise proposant des systèmes d'archivages à des sociétés du monde aéronautique, bancaire et grande distribution devrait adopter les normes techniques de chaque secteur, ce qui n'est économiquement pas envisageable.

#### *III.1.3.1. Technologie*

Les deux modes de dématérialisation fiscale admis avant la transposition de la nouvelle directive 2010 présentaient, pour les entreprises, les inconvénients suivants :

- **EDI :** comme déjà évoqué, cette pratique d'échange nécessite des investissements et des adaptations qui peuvent rebuter l'entreprise lorsqu'elle ne peut les utiliser pour plusieurs clients et assurer un retour sur investissement rapide ;
- **Facture signée électroniquement :** bien que cette pratique soit finalement plus simple et moins sujette à problématiques sectorielles, elle est parfois perçue par les entreprises comme plus complexe dans sa chaîne de traitement, compte tenu du manque d'offres clé en main aujourd'hui. Quel composant rajouter à mon logiciel de gestion commerciale ? Quel niveau de certificat pour être conforme ? Quel prestataire de signature choisir ? Que faire des factures numériques signées ? Comment les transmettre pour être « conforme » ? Comment les stocker ? Autant de questions qui freinent les entreprises, souvent par méconnaissance, dans l'adoption de ce moyen cependant simple et peu coûteux lorsque la démarche de mise en œuvre est efficace et précise. Il est évident qu'une très petite entreprise notamment artisanale ne peut seule appréhender toutes ces questions et maîtriser l'ensemble des composantes.

#### *III.1.3.2. Productivité et processus non uniformes*

Pour de nombreuses PME, la productivité passe souvent par des processus simples et uniformes. Lorsqu'une direction financière ou administration des ventes passe à la facture électronique ou à la dématérialisation fiscale, elle met en place des processus spécifiques pour certains clients, tout en gardant encore des processus classiques (et souvent papier) pour d'autres clients et fournisseurs. L'archivage est souvent multiple : électronique pour certains documents et papier pour d'autres. **Cette hétérogénéité de traitement apparaît clairement comme un frein dans l'efficacité d'une PME**. De nombreuses PME ont indiqué préférer des processus (envoi, archivage, validation, …) totalement dématérialisés plutôt que partiels ou mixtes, mais à condition que cette cible soit technologiquement simple.

Il est encore plus rare de transposer un projet de dématérialisation fiscale vers les fournisseurs. Très peu d'entreprises ont en effet poussé la réflexion de bout en bout pour dématérialiser toute la chaîne de gestion commerciale, cliente et fournisseur. L'EDI n'apparaît pas comme transposable d'un grand client à un petit fournisseur, et la facture électronique signée reste peu maîtrisée, comme nous l'avons vu plus haut. Là encore, ces traitements hétérogènes et l'obligation de devoir gérer une organisation numérique et une organisation papier freinent les entreprises, sans parler de leur complexité et de l'incertitude juridique.

**Conformité juridique et européenne :** au-delà du débat technologique, la crainte de ne pas être conforme aux exigences de l'administration fiscale reste également un frein pour l'adoption de ces nouvelles pratiques. Par ailleurs, les entreprises concernées par les échanges intra-européens doivent subir les contraintes techniques imposées par les administrations fiscales de tous les pays membres avec lesquels elles échangent, sans assurance qu'elles soient identiques ou compatibles.

**Impact du contrôle :** le manque d'échange sur ce sujet avec leurs correspondants de l'administration fiscale et les évolutions des textes laissent planer un doute sur les réelles exigences de documents, enregistrements à fournir en cas de contrôle, **et créent donc une insécurité juridique**. Dans le doute, le classeur papier avec toutes les factures reste le moyen qui semble le plus sûr. Là aussi, le manque de maîtrise et connaissance des textes incite au statut quo dans le monde papier.

## III.2. Les freins structurels : des besoins d'intégration divergents et complexes

*A retenir :*

*Le développement de la facture électronique est d'abord guidé par le besoin pour les acheteurs d'automatiser le traitement de leurs factures. Pour ce faire, ils sont donc amenés à demander à leurs fournisseurs de produire des factures structurées de données à traiter.*

*De leur côté, les fournisseurs ont une assez grande facilité à produire des factures PDF, qui sont les images des factures papier qu'ils impriment, mais ont plus de difficultés à produire des fichiers complet de données, d'autant que leurs clients leur demandent des formats structurés multiples, avec des divergences de règles de gestion ou de position de certaines données additionnelles.*

*Pourtant, pour de nombreux acheteurs, seules quelques données générales d'en-tête et pied de facture sont en pratique utilisées pour automatiser leurs traitements.*

*Cet écart entre ce que peuvent produire les fournisseurs et ce qu'exigent les acheteurs est d'autant plus paradoxal que la plupart des acheteurs se contentent d'utiliser les quelques données que les fournisseurs pourraient transmettre en complément de leur PDF (car elles sont les mêmes pour tous).*

*Il y a donc matière à trouver un premier mode simplifié et peut-être même standard de facturation électronique, reposant sur un fichier PDF, associé à quelques données d'en-tête et pied essentielles comprenant potentiellement des références à certains documents justificatifs de la piste d'audit. Il s'agit là d'un format mixte qu'il conviendrait de promouvoir et qui pourrait être sécurisé soit par signature électronique, soit par la voie de la piste d'audit.*

### III.2.1. Facture de données ou facture « document » : pour quoi faire ? Le premier paradoxe

Pour les entreprises, outre les problématiques de conformité à la réglementation fiscale, **l'objectif premier de la facture électronique est de faire des gains de productivité sur les processus de traitement**.

Or, il existe par nature des objectifs différents entre un émetteur (fournisseur) et un destinataire (acheteur) de factures :

- **Un acheteur doit intégrer une facture rapidement et l'utiliser pour valider** la transaction sur les quantités (étape livraison/réception) et sur les prix (par rapport à la commande/contrat/catalogue). Par conséquent, **plus l'acheteur a de données directement interprétables, plus il peut automatiser et affiner son processus.** Il demande donc en général des factures de données sous **des formats dits structurés** (EDIFACT, XML) et reprenant des informations des documents commande/livraison/réception ;
- **Un fournisseur doit émettre des factures pour être payé au plus vite.** Il dispose en général **d'un processus composant des factures de type « document »** (pdf texte par exemple) qu'il imprime. Il lui est donc naturellement simple d'émettre des factures de type texte (dans le pire des cas de type « image »). Réaliser une facture de données lui demande déjà de savoir gérer ces données comme telles (et non en texte libre) dans son système d'information de Gestion Commerciale ou ERP. **Son attente principale est de savoir si ses factures sont réceptionnées, traitées et vont être payées.**

On observe ainsi un premier paradoxe entre ce que sait facilement produire un fournisseur, notamment PME, et ce que demande un acheteur.

### III.2.2. Bref historique des formats structurés de facture

La facture électronique s'est tout d'abord développée dans un contexte EDI d'intégration de données sur l'ensemble du processus d'achat : catalogue, commande, livraison, facture, paiement. A ce niveau d'intégration, les systèmes d'informations des acheteurs et des vendeurs se sont mis en phase pour gérer des données nombreuses et propres à leurs collaborations commerciales. Etant donné le niveau d'investissement (de l'ERP / Gestion commerciale à la plateforme d'échange), ce mode reste concentré sur les flux (plusieurs centaines à milliers de factures par relation par an). La finesse d'intégration, qui commande de traiter la plupart des situations fonctionnelles possibles, demande une phase de paramétrage et de test en point à point.

Historiquement, c'est le format EDIFACT qui est apparu le premier. Il s'agit d'un format texte, élaboré sous l'égide des Nations Unies (UN/CEFACT), permettant une assez bonne compression des informations (une facture EDIFACT de quelques lignes pèse environ 2 à 3 kilo-octets, la ligne additionnelle étant de 200 à 300 octets). Même si la syntaxe d'un format EDIFACT est unique, il existe plusieurs formats EDIFACT, en fonction des secteurs d'activité, soit verticaux par industrie (distribution/commerce, aéronautique, automobile, santé, optique, construction …), soit horizontaux par type de fourniture (transport, énergie, télécoms, intérim, location de voiture, …).

Ces formats diffèrent par la diversité des données métier, essentiellement concentrées sur les lignes et spécifiques aux activités, secteurs ou exigence d'intégration des acheteurs.

A compter de la fin des années 1990, des formats XML sont apparus, s'appuyant sur les travaux syntaxiques des formats EDIFACT. Les formats actuels internationaux de facture XML sont l'UBL 2.0 (OASIS), le CII (Cross Industry, développé par UN/CEFACT), ainsi qu'un format ISO 20022 (monde bancaire, dérivé du CII). Ces formats ont vocation à pouvoir faire face à tous les besoins en termes de données (bibliothèque de données normées).

La réalité aujourd'hui est une utilisation majoritaire des formats EDIFACT par le secteur privé (EANCOM GS1, ODETTE / GALIA, EDIPHARM, …), dans un contexte interopéré entre opérateurs de place. Les formats XML ont d'abord été propriétaires, proposés par les opérateurs de facturation électronique au début des années 2000. Aujourd'hui, les formats XML de place (UBL2.0, CII, ISO 20022) commencent à être utilisés par les nouveaux offreurs de service et par l'Etat.

### III.2.3. Produire une facture sous forme de données structurées est une contrainte forte pour des PME

La richesse ou l'exhaustivité des formats de place évoqués précédemment peut les rendre très peu accessibles pour une simple PME qui souhaiterait les implémenter en version « légère ». Il suffit d'ailleurs de chercher, puis de consulter la documentation pour comprendre rapidement que la prise de connaissance, avant même l'implémentation, nécessite déjà un certain investissement.

De plus, au-delà du format lui-même, un détail trop poussé d'informations à fournir dans les factures demande aussi au fournisseur de savoir les gérer dans son propre système d'information (les capter pour celles qui proviennent du client, puis les restituer). De plus, nombre de solutions de Gestion Commerciale ou d'ERP de PME ne sont pas en capacité de gérer simplement un trop grand nombre de données ou références métiers, et donc de les distribuer dans les factures. Il en résulte soit la nécessité d'investissements complémentaires pour les gérer, soit des traitements manuels ou techniques coûteux pour compléter, souvent manuellement avec des procédures, ce que ne fait pas le logiciel en standard. Ainsi, en pratique, cela se termine souvent par du texte libre en complément des lignes de facture (ou en projet de refonte de la chaîne de facturation, ce qui ne facilite pas un déploiement rapide).

Pour bien illustrer le point ci-dessus, dans une transaction commerciale, l'enchaînement des documents de part et d'autre conduit à la gestion de multiples références : numéro de devis, numéro de commande chez le fournisseur, numéro de commande de l'acheteur, numéro de bon de livraison du fournisseur, numéro de bon de réception de l'acheteur, numéro de facture du fournisseur, numéro de client chez le fournisseur, numéro de fournisseur vu du client, numéro/identification de BU ou de service facturé (référentiel de l'acheteur à reproduire par le fournisseur)… Il ne s'agit là que de références générales d'en-tête de document, qui pourraient être rappelées sur les factures pour identifier la transaction. A côté de cela, la plupart des logiciels de PME ne gèrent qu'une seule référence d'en-tête de facture.

Pour ces deux raisons, la fourniture de factures de données complètes sur les formats de place (EDIFACT, XML) nécessite un certain investissement pour les PME, qui se justifie en fonction de l'importance des clients qui le leur demandent ou s'il s'agit d'une spécificité de leur métier. Cela va en général bien au-delà de la simple mise en place d'un outil de constitution d'un fichier XML.

### III.2.4. Le second paradoxe : à quoi sert réellement le détail des données de facture ?

Les chaînes de traitement de factures fournisseurs sur la base de factures scannées montrent qu'il est néanmoins possible pour un acheteur d'optimiser et d'automatiser son processus de traitement avec des informations d'en-tête et de pied uniquement.

L'expérience montre aussi que même dans des processus à base de factures électroniques de données sur des formats de type EDIFACT ou XML, peu de données sont en pratique utilisées par l'acheteur pour la suite du processus (intégration comptable et validation). Ceci semble montrer que si l'ensemble des informations est utile (notamment en cas de litige ou d'écarts), il n'est pas forcément nécessaire en première approche d'en disposer de façon finement exploitable en base de données.

Ainsi, s'il fallait résumer la situation actuelle, les acheteurs exigent des factures riches en données, car ils savent qu'elles leur permettront un jour d'automatiser totalement tous leurs traitements (ou parfois d'en sous-traiter le traitement comptable). En pratique, elles utilisent le détail pour certains flux seulement ou font appel à des moteurs de LAD/RAD (Lecture Automatique de Documents/Reconnaissance Automatique de Documents) pour extraire automatiquement les données des sources PDF par exemple (conversion d'un environnement papier ou PDF texte vers un environnement structuré).

De leur côté, les fournisseurs, notamment PME, ont de grandes difficultés à fournir des factures électroniques du niveau de détail exigé, qui leur demande souvent de propager ces données dans tout leur système d'information (et implique aussi une gestion électronique de la phase commande / livraison).

**Il en résulte un faible déploiement des flux et un sentiment profond que la facture électronique ne se déploie pas rapidement pour des raisons de non interopérabilité** puisque ce que produit facilement un fournisseur ne correspond pas à ce que demande son client. **En revanche, ce qu'utilise en premier lieu l'acheteur correspond à peu près à ce que peut fournir facilement le fournisseur**. C'est le second paradoxe de la facture électronique.

Une référence au sport permet d'illustrer ce paradoxe : c'est un peu comme si, sachant que le record du monde de saut à la perche est à 6,14 m, on décidait que les équipements de fixation des barres commencent à 6m pour tous les sauteurs de perche, amateurs ou professionnels. On en déduirait rapidement que le saut de perche est un sport impossible.

# *IV. Les opportunités*

La volonté politique de développement de l'économie numérique, à une échelle européenne, et la mise en œuvre d'une nouvelle réglementation sur la facture sont l'occasion d'accompagner le mouvement par différentes actions ou positions permettant à chaque acteur, Grandes Entreprises, PME, TPE, Editeurs ou Opérateurs de solutions, Etat et Collectivités Locales de participer en cohérence et d'aller vers un objectif partagé.

## IV.1. Vers l'adoption de formats électroniques de document semi-structurés

*A retenir :*

*Pour permettre au plus grand nombre de basculer vers la facture électronique, il est nécessaire de mettre en œuvre des marches intermédiaires permettant de passer progressivement des capacités des fournisseurs vers les besoins d'intégration forte des acheteurs.*

*Ainsi, la mise en œuvre d'un format mixte, basé sur une facture PDF qui apporte la lisibilité et repose sur l'existant aujourd'hui imprimé, accompagné de quelques données essentielles pour permettre à l'acheteur d'automatiser ses traitements, au moins au même niveau que ce qu'il fait lorsqu'il met en œuvre une chaîne de numérisation de ses factures fournisseurs, permettrait de disposer d'un véritable standard simple d'une facture électronique.*

### IV.1.1. Pour accélérer le développement de la facture électronique : une voie mixte

Pour revenir aux fondamentaux, et en partant de ce que gèrent facilement les fournisseurs PME et de ce qu'utilisent couramment les acheteurs, il faut trouver un chemin progressif pour laisser au marché (relations clients/fournisseurs, éditeurs, opérateurs) le temps de s'organiser dans un cycle de croissance des flux et d'efficacité des traitements numériques, tout en privilégiant une accélération immédiate des pratiques de facturations au sein des écosystèmes clients/fournisseurs.

Pour les acteurs qui ne veulent ou ne peuvent avoir des échanges EDI complets avec leur écosystème, le plan de route ci-dessous nous semble propice à une accélération rapide des échanges électroniques.

**Etape 1 : introduire des données structurées fondamentales avec le PDF**

Une facture constituée des éléments ci-dessous serait, par exemple, un bon compromis :

- **Sa forme PDF**, donnant le détail des informations déjà intégrées dans le cycle de facturation (c'est-à-dire à l'image des factures papier), et permettant une lisibilité équivalente aux usages papier en cours (les logiciels « lecteur PDF » sont aujourd'hui très répandus) ;
- **Quelques données structurées dans un fichier de données**, servant au traitement et au rapprochement pour un acheteur, en utilisant par exemple la syntaxe UBL ou CII en version (très) réduite, à savoir :
  - ✓ Données d'en-tête, enrichies de quelques références externes (type numéro de commande de l'acheteur, numéro de BL) ;
  - ✓ Données de pied, essentiellement les totaux et les détails de TVA (Base HT, taux, montant) ;
  - ✓ Eventuellement, certaines données standards de ligne, à savoir : désignation, quantité, PUHT, total HT, TVA ou code.

**Ce « Véhicule Facture » avec deux composantes** (une forme PDF, une forme structurée) **permettrait des échanges efficaces entre les entreprises**. Chaque entreprise, à la fois clientes des unes, et fournisseurs des autres, trouverait avec cette forme une facilité d'usage dans les deux cas. Par ailleurs :

- Les sociétés déjà équipées de moteur LAD / RAD continueraient d'utiliser le PDF ;
- Les sociétés avec un paramétrage d'import ou d'export dans leurs logiciels pourraient assez rapidement utiliser le format structuré et gagner en productivité.

Au niveau technique, l'ensemble pourrait être construit de la façon suivante (le passage de l'un à l'autre étant aisé) :

- soit en version PDF (les données XML dans le PDF), si c'est la facture lisible (PDF texte) qui doit dominer ;
- soit en version XML (le PDF encapsulé dans l'XML), si c'est le format structuré (les données) qui prédomine dans le processus ;
- Lorsque nécessaire ou souhaité, une signature électronique « qualifiée » ou « simple » pourrait tout à fait être ajoutée au « Véhicule Facture » ainsi décrit.

Ce type de format « mixte » et réellement standard, car reprenant essentiellement les mentions obligatoires d'une facture au sens fiscal, constitue un des axes d'accélération du développement de la facture électronique et de ses bénéfices, à mi-chemin entre ce que produisent les fournisseurs et ce que souhaitent idéalement les acheteurs. C'est un facteur de succès pour la multiplication des usages.

**Etape 2 : compléter les données structurées associées pour des traitements de plus en plus intégrés**

Petit à petit, le format structuré associé à la facture peut s'enrichir de données plus détaillées, au niveau des lignes factures, des codifications produits, etc…

A ce titre, les avancées et efforts de structurations et interopérabilités des acteurs EDI sont une source de modélisation structurante.

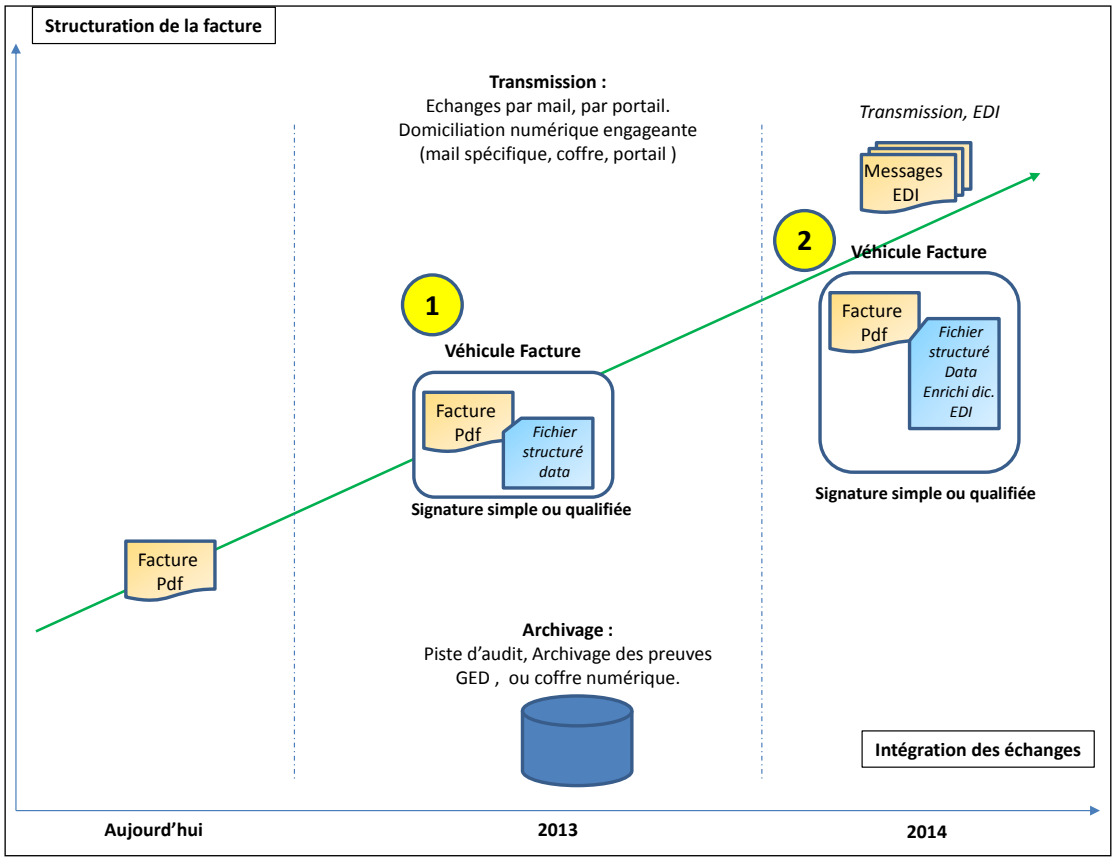
Progressivement, et au-delà de la forme de transmission, il serait tout à fait intéressant que les données structurées associées à la facture PDF se rapprochent du dictionnaire de données de l'EDI, qui est déjà adapté à de nombreux secteurs d'échanges (distribution, aéronautique, automobile,…).

Ainsi, un client pourrait tout à fait :

- envoyer des données via un protocole EDI à ses plus gros clients, tout en utilisant un schéma descriptif aussi riche, associé à une facture PDF ;
- éventuellement signer les factures pour des clients de moindre volume ou en flux entrant avec ses fournisseurs.

Ainsi, il y aurait convergence des données descriptives en format EDI ou facture électronique (signée ou non).

Dans le schéma ci-après, les étapes 1 et 2 sont séquentielles mais peuvent aussi cohabiter en fonction des besoins. Des PME entre elles peuvent en rester à l'étape 1 si le volume des échanges ne nécessite pas une intégration et une productivité supérieure (une approche retour sur investissement permettra de le définir au cas par cas).




***Plan de route pour développer les échanges et bénéfices de la facture électronique***

## IV.2. Le rôle des éditeurs de logiciels

*A retenir :*

*Les éditeurs de logiciels de gestion commerciale ou ERP pour PME doivent intégrer des* ***solutions clés en main*** *afin que les technologies nécessaires, comme un PDF, quelques données structurées et une signature électronique au choix (simple ou qualifiée pour la réelle dématérialisation fiscale) soient simples d'accès pour les PME et TPE.*

*Les solutions proposées (avec ou sans partenaire technologique) doivent être* ***« Plug and Play »*** *autrement dit directement utilisables, et fournir des fichiers structurés et lisibles, conformes à la nouvelle directive et à la dématérialisation fiscale.*

*Le mode de dématérialisation reste un choix de l'entreprise, mais chacune des possibilités (piste d'audit, signature qualifiée ou EDI) doit être proposée via une offre clé en main par les éditeurs logiciels.*

La situation de la facturation « B to B » est, d'une manière générale, loin d'être optimale : en effet, le fournisseur crée une facture au sein de son système de gestion, imprime le document électronique créé, puis envoie la facture papier à l'acheteur qui en saisit les données dans son système de gestion.

Il semblerait donc naturel que les éditeurs de logiciels de gestion se penchent sur l'optimisation des échanges de factures électroniques et contribuent de manière active au développement de ce marché, en particulier pour le marché des PME (qui attendent des solutions standards et clés en main).

Or, on constate que le positionnement des éditeurs de logiciels de gestion sur le marché de la facture électronique est très récent et ne s'accentue que depuis 2011.

Les approches stratégiques varient néanmoins selon les éditeurs du marché :

- Certains privilégient l'acquisition d'opérateurs de factures électroniques ;
- D'autres développent des partenariats avec certains acteurs du marché ;

- D'autres enfin réalisent des développements internes pour proposer des solutions clé en mains à leurs clients.

Aujourd'hui, le marché de la facture électronique s'est développé essentiellement par le biais de grands donneurs d'ordres qui ont fortement poussé leurs fournisseurs à mettre en place ce mode d'échange.

Les opérateurs de factures électroniques ont contribué au développement actuel du marché en mettant en relation les fournisseurs et les acheteurs et en automatisant les échanges entre les parties.

Cependant, les solutions proposées répondent aux exigences des grands donneurs d'ordres, et demeurent très onéreuses pour les PME avec un bénéfice limité au regard des volumes. Le PDF assure la lisibilité, mais ne peut à lui seul assurer la productivité de traitement.

**Afin que les entreprises développent l'usage de la facture électronique, les éditeurs ont un rôle à jouer pour apporter de l'intelligence métier et de l'automatisation dans les processus de traitement en proposant des solutions « plug & play »** simples à utiliser et peu coûteuses à implémenter : renforcement de la piste d'audit au sein même des logiciels de gestion, et fourniture d'une facture mixte (PDF et XML) normalisée.

A titre d'exemple, un éditeur de solutions de gestion équipant un grand nombre de PME a pris le parti de développer une solution complète qui répond à l'ensemble des briques fonctionnelles nécessaires : émission de factures électroniques, intégration automatique des factures reçues, rapprochement de la facture avec le bon de livraison, workflow, archivage légal à valeur probatoire. En termes de format, cet éditeur a opté pour un format XML international normé (UBL v2.0) encapsulé dans un fichier PDF, garantissant ainsi l'intelligibilité de la facture et l'automatisation de son intégration.

Il est allé également plus loin dans sa réflexion sur l'optimisation du processus. En effet, l'enjeu majeur d'un fournisseur quant à la facturation est de s'assurer que la facture sera bien réglée à l'échéance. Ainsi, la solution développée par cet éditeur permet à l'acheteur, s'il le souhaite, de communiquer au fournisseur le statut de sa facture (correcte ou en anomalie).

Au-delà de l'implémentation de la fonctionnalité de facture électronique dans les logiciels de gestion, deux obstacles majeurs doivent être franchis rapidement pour favoriser l'essor de la facture électronique :

- les différentes plateformes du marché doivent accentuer leur collaboration et renforcer leur interopérabilité afin de faciliter les échanges entre des fournisseurs et des acheteurs qui ne seraient pas connectés à une même plateforme ;
- les grands donneurs d'ordres ne doivent pas reporter la complexité de leurs processus internes sure leurs fournisseurs en imposant l'ajout de mentions spécifiques parfois très spécifiques sur les factures et nécessitant de gérer autant de formats de données de factures qu'il y a de grands donneurs d'ordres.

## IV.3. Domiciliation numérique

*A retenir :*

*Le développement des échanges dématérialisés ne peut se faire sans une confiance accrue dans les responsabilités de traitement et dans les adresses de transmissions.*

*Equivalent officiel du siège social de l'entreprise ou de l'adresse officielle d'un établissement,* ***la domiciliation numérique*** *du destinataire permettrait à l'émetteur d'un document de le lui transmettre en toute confiance et avec la même certitude de traitement qu'un recommandé papier. Que ce soit un contrat ou une facture, la domiciliation électronique est intégrée aux processus de l'entreprise destinataire et garantit une prise en compte et, dans le cas d'une facture, un meilleur respect des délais de paiement.*

*E-mail sécurisé, adresse de portail ou de coffre-fort, les technologies existent aujourd'hui.*

### IV.3.1. Le principe de la domiciliation numérique

Comme nous avons pu le voir dans le chapitre III.1.1, une préoccupation importante des entreprises concerne les délais de paiement.

En dehors des sociétés ayant mis en place l'EDI, le principe d'envoyer une facture PDF, même sécurisée et signée électroniquement, par e-mail, ou bien de la poster sur un portail web, semble paradoxalement moins fiable que l'envoi par courrier (risque de perte, anonymisation de l'échange, risque perçu de non-responsabilité du traitement…).

Lorsque l'on creuse cette préoccupation, on s'aperçoit qu'elle se fonde **sur l'absence d'adresse numérique « officielle », engageante pour le destinataire, au même titre que l'adresse d'un siège social ou qu'un établissement, visible dans le Kbis.**

Par conséquent, pour permettre aux entreprises de basculer rapidement dans une transmission de leurs factures sous forme électronique, **il serait nécessaire qu'elles puissent disposer d'une adresse électronique (par exemple un e-mail « sécurisé », une adresse de portail, de coffre-fort électronique) de leurs clients, qui assure une prise en charge officielle de la facture.**

Plus généralement, les échanges électroniques des pièces engageantes (contrats, bons de commande factures…), via des dispositifs d'archivage électronique centralisés, sécurisés et alimentés de part et d'autre ne peuvent que renforcer la fiabilité des pistes d'audit des entreprises.

L'existence d'adresses « officielles », vers lesquelles l'ensemble de ces documents serait orienté, permettrait de garantir une bonne traçabilité, donc une fiabilité du système d'information.

Tout comme les adresses de facturation des factures papier, il convient que ces adresses électroniques soient fonctionnelles, c'est-à-dire puissent être utilisées par différents interlocuteurs. Il convient aussi qu'elles soient connectées à l'organisation des entreprises, c'est-à-dire que tout document transmis à ces adresses électroniques « officielles » soit réceptionné et traité, comme tout document envoyé à l'adresse physique du siège. Les technologies de traitement et de règles de routage ou de classement le permettent facilement aujourd'hui (via une approche « BPM » et des accusés de réception notifiés à l'émetteur).

**L'intégration de telles adresses sur les KBIS des entreprises constituerait un signal fort d'une évolution des entreprises vers une gestion électronique de leurs processus de gestion, notamment achat - vente.**

### IV.3.2. Quelques exemples de domiciliations numériques possibles

Idéalement, il faudrait que toute entreprise de France dispose de services fonctionnels facilement accessibles, mais protégés :

- **Une adresse e-mail sécurisée**, mais non nominative, construite de manière standard à partir du nom de domaine de l'entreprise, par exemple comptafournisseur@societe.com ou adv@societe.com, admin@societecom … Elle doit permettre un accusé de réception fiable et authentique à l'émetteur (accusé de réception par e-mail signé ?). Ces adresses peuvent être déclinées par région ou établissement dans le cas de grands groupes ayant plusieurs centres de traitements. Mais toutes doivent être officiellement connues ;
- **Une adresse web,** de type « https://facturation.societe.com », renvoyant vers un site portail ou un site coffre-fort dans lequel tout dépôt devient officiel pour l'entreprise destinataire (toujours avec un accusé de réception sécurisé et formel, affiché sur le portail ou bien envoyé par e-mail signé).

Ces formes à définir doivent toutes représenter un service engageant pour l'entreprise destinataire, qui doit traiter tout courrier qui s'y dépose, quelles que soient les conditions internes (absence d'une personne, réorganisation, etc..) et assurer un retour formel vers le déposant (accusé de réception par mail sécurisé par exemple).

Une telle domiciliation doit être publiée et disponible sur les annuaires d'entreprises voire même au niveau du greffe.

Quelle que soit la forme de la domiciliation électronique, elle doit cependant prévoir un mécanisme d'authentification ou d'acceptation d'utilisation pour ne pas être « spammée », mais utilisée par l'écosystème. Les mécanismes existent largement aujourd'hui.

- Dans le cas d'un portail, cela peut être un login attribué lors de la déclaration du fournisseur ;
- Dans le cas d'un e-mail, cela peut être un mécanisme d'acceptation de la provenance en déclarant le domaine de messagerie du fournisseur.

Cette opportunité doit être proposée avec un coût raisonnable pour l'entreprise et permettre des gains de productivité et de traitements importants, pour un retour sur investissement positif.

## IV.4. Laisser ouverts les moyens permettant d'assurer authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu, et lisibilité de la facture en fonction des technologies à venir

*A retenir :*

*La directive TVA 2010 pose le principe de laisser les entreprises choisir la méthode permettant d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures. Il est regrettable que ce principe ne soit pas retenu actuellement par la France dans sa transposition, contrairement à d'autres pays européens.*

*Il nous paraît indispensable de transposer ce principe pour favoriser le développement de toute nouvelle méthode et technologie qui pourraient se développer pour mieux faciliter la démonstration de l'intégrité et de l'authenticité de l'origine tout en assurant la lisibilité.*

*Elles peuvent avoir un intérêt fort et complémentaire afin de réconcilier authenticité, intégrité et archivage sous différentes formes des factures (ou même documents de la piste d'audit). Ces technologies, en cours de déploiement, permettent également aux entreprises de répondre facilement à leur obligation de vérification.*

### IV.4.1. Respecter le principe de liberté des entreprises

La directive TVA 2010 laisse la totale liberté aux entreprises de déterminer les moyens qui vont permettre d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures.

**Ce principe mérite d'être réaffirmé dans les textes d'application de la transposition en droit français**. Nous ne pouvons en effet pas préjuger des façons dont les entreprises pourront s'organiser, soit par des moyens technologiques nouveaux, soit par des procédures faisant par exemple appel à des tiers de confiance, pour apporter des éléments de preuve tangibles du caractère original du contenu des factures ou pièces justificatives de la transaction sous-jacente.

L'entreprise ne doit pas, autant que possible, avoir son organisation et celle de son référentiel d'audit (factures, contrats, etc..) impacté par les choix d'un tiers de son écosystème.

A titre d'illustration, les travaux sur la « signature électronique visible », décrits ci-dessous, permettent de fiabiliser certaines informations apparaissant dans des documents justificatifs issus de papier et de plus en plus transmis par voie électronique sous forme d'image (soit numérisées, soit natives).

Ceci peut contribuer à sécuriser la transformation de factures papier reçues en copies électroniques fidèles et durables pouvant remplacer totalement les originaux papiers.

### IV.4.2. Exemple sur la signature électronique visible

Les technologies de « signature électronique visible » comme le 2d-Doc, le DataMatrix, l'écriture numérique, devraient faire très prochainement l'objet d'un décret prévoyant leur acceptation en tant que documents justificatifs pour obtenir des titres sécurisés tels qu'une pièce d'identité.

Ainsi, le justificatif de domicile, facture de téléphone ou facture EDF, document nécessaire à la remise d'une pièce d'identité, pourra être vérifié depuis une mairie en s'assurant que « la signature électronique visible », préparée et sécurisée par l'émetteur, correspond aux informations visibles (nom, prénom, adresse, date d'émission) et que le document n'a donc pas été modifié ou falsifié depuis son émission ou durant un changement de format.

L'intérêt de ce dispositif est de pouvoir assurer l'intégrité et l'authenticité du document, que celui-ci soit imprimé depuis une facture numérique, scanné suite à une réception papier, etc…

Le principe de sécurisation qu'offre la « signature électronique visible » dans le cas des justificatifs de domicile, est intéressant pour les entreprises à plus d'un titre :

- Sécurisation de la dématérialisation des archives en apposant une « signature électronique visible » lors de la numérisation ;
- Sécurisation des divers documents en apposant dès l'émission une « signature électronique visible » ;

- Sécurisation de la facture en assurant son intégrité et son authenticité quel que soit son format (papier, numérique) en apposant une « signature électronique visible » dès la génération de la facture, depuis le système de gestion commercial.

Etant donné que les entreprises doivent démontrer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures qu'elles reçoivent, il pourrait être intéressant pour elles de sécuriser le papier pour lui donner des éléments de scellement qui permettront d'ailleurs de conserver ses preuves d'authenticité en cas de changement de forme (double électronique ou copie numérisée).

**Exemple :**

Une entreprise adresse une facture PDF par mail à un client. Celui-ci souhaite l'imprimer ou présente une version imprimée lors d'un contrôle : il suffit de vérifier la « signature électronique visible » pour confirmer émetteur et élément du contenu (date, montant HT, taux de TVA par exemple).

Dans le cas de la présentation du PDF numérique non signé, et au-delà de la piste d'audit, la vérification de la « signature électronique visible » à l'écran permet également de s'assurer de l'émetteur et de quelques données clés.

Cette approche technologique, qui se répand progressivement en Europe selon différentes spécifications, pourrait être progressivement intégrée par les éditeurs ou opérateurs et constituer une réelle réponse aux enjeux de la directive et aux problèmes de conversion de format de la facture (du papier au numérique et inversement). Elle reste cependant encore prospective dans la réalité des entreprises.

Seul le développement des usages dans le monde civil, la publication du décret (ANTS) et l'intégration chez les éditeurs pourront donner un intérêt réel et simple à ces technologies pour les entreprises.

Pour en savoir plus :

http://www.ants.interieur.gouv.fr/ants/2D-doc.html

http://www.fntc.org/component/option,com_remository/Itemid,19/func,startdown/id,257/

### IV.5. La responsabilité de l'Etat acheteur : .

*A retenir :* ***l'Etat et les collectivités doivent jouer un rôle d'entrainement en acceptant tous les modes de factures électroniques autorisés par la directive***

*L'Etat et les collectivités locales représentent un acheteur incontournable au niveau national. Leurs choix peuvent avoir un impact fort sur le déploiement de la facture électronique pour les entreprises et notamment les PME (important marché des collectivités locales, établissements publics ...).*

*Il est important que l'Etat et les collectivités locales non seulement intègrent les normes existantes déjà largement utilisées dans l'industrie, mais aussi promeuvent les normes à venir qui seraient utiles pour permettre aux entreprises de basculer vers la facturation électronique, génératrice de gains de compétitivité.*

*De même, dans un souci de ne pas restreindre la capacité de basculement des entreprises fournisseurs de l'Etat, toutes les voies de dématérialisation devraient être acceptées par l'Etat, que ce soit le PDF, la signature électronique, l'EDI ou la facture électronique simple sécurisée par une piste d'audit.*

*En particulier, l'Etat acheteur pourrait jouer un rôle exemplaire dans la promotion d'un mode PDF mixte décrit au chapitre B IV 1, qui pourrait être un palier de premier niveau pour les PME.*

*Enfin, il y a un enjeu majeur sur la capacité des collectivités locales et établissements publics à mettre eux-mêmes en œuvre ces pratiques.*

### IV.5.1. L'Etat, grand prescripteur, se doit d'accompagner les programmes de normalisation qu'il soutient

**Le choix des normes acceptées par l'Etat doit tenir compte de l'existant et des travaux de normalisation dans lequel il s'est toujours inscrit.**

Les problématiques d'interopérabilité sont complexes en matière d'échanges interentreprises. Il faut, en effet, prendre en compte l'ensemble des acteurs avec lesquels interagissent les entreprises, et notamment les administrations. Le choix des formats de langages entre les différents acteurs que sont les administrations et les entreprises se traduit en termes d'interopérabilité dans les échanges :

- entre entreprises (B2B)
- entre administrations (A2A ou e-administration)
- entre entreprises et administrations (B2A ou achat public en ligne/Public e-procurement)

Le choix d'un format de langage par l'un ou l'autre des acteurs n'est donc pas neutre. Les administrations disposent notamment d'un pouvoir « d'entraînement » en tant que grand donneur d'ordres, appuyé éventuellement par l'outil réglementaire. La commande publique est donc un puissant outil potentiel de développement des échanges dématérialisés des entreprises.

Néanmoins, il est important de noter que :

- les échanges interentreprises (B2B) ont pris significativement de l'avance sur ceux impliquant les administrations et les entreprises ont de fait déjà implémenté leurs propres standards professionnels ;
- les administrations se faisaient, jusque récemment, les chantres d'une normalisation professionnelle effectuée dans les règles du jeu.

Ce pouvoir de prescription, qu'a et dont doit jouer l'administration, ne doit donc pas s'exercer unilatéralement. Il doit tenir compte du poids de l'existant aussi bien que de la légitimité des processus de standardisation en jeu. Ainsi, il ne serait pas compréhensible que les administrations, qui ont historiquement toujours supporté et investi dans le travail de standardisation légitime et laborieux de structures comme ISO, ne reconnaissent pas les formats définis par les instances professionnelles à partir des langages définis au sein d'UN/CEFACT, à savoir ici le message INVOIC, élaboré à partir du langage EDIFACT et le format CII élaboré à partir du langage UN XML.

Citons ainsi le consortium openPEPPOL (open Pan-European Public Procurement OnLine), qui tout en restant ouvert à différents standards, accepte un seul standard par défaut, UBL. Concernant par ailleurs le choix de nombreux gouvernements d'accepter les standards UBL, se posent de nombreuses questions en termes de maintenance et de support :

- quelle est la version du message acceptée par les Etats membres et la Commission européenne (notamment au sein du consortium PEPPOL) ?
- Qui est disposé à assurer le support auprès des entreprises pour le déploiement d'UBL ?

**Pour une meilleure efficacité, prendre aussi en compte les bases installées d'utilisateurs en entreprises**

Le choix des formats d'échanges devra donc prendre en compte et même s'appuyer sur les formats de données déjà utilisés depuis de nombreuses années par de larges populations d'entreprises dans le cadre de leurs échanges professionnels.

C'est par exemple le cas des langages basés sur EDIFACT, très utilisés dans de nombreux secteurs.

Ainsi, EANCOM, subset d'EDIFACT pour le monde du commerce et de la logistique, est utilisé très largement par un grand nombre d'entreprises en Europe. Les nombreuses mises en œuvre (plus de 15 000 entreprises utilisatrices en France) de la facture dématérialisée dans le monde du commerce sont basées sur des formats EANCOM. A titre d'exemple, l'ensemble des fournisseurs de la grande distribution qui dématérialisent leurs factures sortantes se fondent sur le standard EANCOM. Récemment, le secteur des produits cosmétiques de luxe (« parfumerie sélective »), a adopté le message facture en EANCOM pour l'ensemble de ses échanges.

De nombreux autres secteurs sont utilisateurs d'EDIFACT : l'automobile avec GALIA (ODETTE au niveau européen), la santé avec EDIPHARM, l'agriculture avec AgroEDI, la distribution industrielle avec NegocEDI, l'optique avec EDI-Optique, les banques, le tourisme, les douanes, le transport et la logistique…

Le Référentiel Général d'Interopérabilité (RGI), dans sa version 1.0, reconnaît d'ailleurs : « Il existe d'autres syntaxes non XML permettant l'échange de données, dont les deux suivantes antérieures à XML sont très largement répandues :

- UN/EDIFACT sous l'autorité des Nations Unies ;
- EDIFACT (*United Nations/Electronic Data Interchange For Administration, Commerce and Transport*) qui repose sur une syntaxe (norme ISO 9735), des répertoires de données et des guides pour les échanges de données structurées entre systèmes d'information indépendants ».

Imposer aux entreprises, dans le cadre de la passation des marchés publics, le respect des formats de données préconisés en interne dans les administrations, reviendrait à oublier que :

- Le choix d'un format par une entreprise dépend de nombreux facteurs (taille de la structure, volume des échanges, nature des échanges, maîtrise technologique) : il n'existe pas de formats complets optimum pour tous les usages. L'idéal d'un langage unique n'est donc pas applicable en pratique ;
- Le choix d'un format structuré complet d'interopérabilité implique pour les entreprises des investissements technologiques et organisationnels conséquents. Pour des petites entreprises, assurer la conversion d'un format dans un autre au travers de traducteurs peut avoir un coût rédhibitoire. A titre d'exemple, on estime à environ 1 000 à 6 000 € l'investissement nécessaire pour un traducteur d'EANCOM vers le langage UBL.

Il n'est donc pas économiquement raisonnable de laisser aux PME/TPE la charge d'une adoption de formats multiples. Au final, il est plus simple et économique que l'acceptation de quelques formats « de place » soient mise en œuvre du côté des quelques plateformes d'échanges des administrations et collectivités territoriales et non au niveau des entreprises concernées par la commande publique, dont certaines sont de trop petites tailles pour investir dans plusieurs formats. Il est ainsi regrettable que l'Etat n'accepte pas encore le format EDIFACT, qui est le format le plus largement utilisé à ce jour sur le marché français.

**Il est important de donner rapidement une visibilité aux TPE/PME quant à la validité de plusieurs formats.**

### IV.5.2. L'Etat et les collectivités locales peuvent être une courroie d'entrainement pour les PME

En France, ce n'est que depuis le 1er janvier 2012 que l'Etat (et pas encore les collectivités locales) accepte des factures électroniques, mais seulement sur des formats structurés, tels que décrits ci-dessus.

Pour les PME qui n'ont pas investi pour implémenter ces différents formats de place, il est proposé de saisir en ligne leurs factures sur un portail développé à cet effet sous maîtrise d'ouvrage de l'Etat. Mais ce procédé constitue une charge administrative supplémentaire pour les PME par rapport à un envoi de facture papier (et vient en doublon par rapport à leur gestion dans leur propre système de facturation).

Enfin, à ce jour, un envoi de facture sous format PDF non signé comme le prévoit la directive 2010 ou PDF signé (n'est pas encore accepté.

Aussi, en pratique, seuls de grands émetteurs sont en capacité d'émettre des factures électroniques à destination de l'Etat. De plus, l'intégration des factures se faisant dans le système CHORUS, cette capacité est restreinte aux seuls achats de l'Etat, à l'exclusion notamment des collectivités locales et territoriales.

Or, **les achats de l'Etat et des collectivités locales, dont une bonne part est effectuées auprès de PME locales, représentent entre 10 et 15% du PIB**.

Dans les pays d'Europe précurseurs (notamment les pays d'Europe du Nord), l'adoption et la promotion de la facture électronique par l'Etat acheteur (au sens large) a été un des éléments moteurs du développement de la facture électronique.

Pour les plus efficaces, la démarche a été de proposer, en parallèle des formats structurés de type UBL / CII / ISO20022 / EDIFACT et des portails de saisie, un service de gestion des factures PDF seules, l'indexation se faisant par les services de l'Etat comme sur une chaîne de numérisation et LAD. Puis progressivement, il a été demandé aux PME de procéder elles-mêmes à l'indexation de leurs factures PDF, c'est-à-dire de fournir avec les factures PDF des données d'en-tête et de pied nécessaires à l'intégration comptable, et qui sont facilement disponibles et de façon standard dans les systèmes de facturation des fournisseurs.

Outre les gains pour l'Etat et les collectivités locales que pourrait apporter une gestion électronique de leurs factures fournisseurs, la surface d'achat de l'Etat peut susciter l'intérêt des PME pour l'émission de leurs factures sous forme électronique, leur permettant ainsi de gagner en compétitivité administrative.

Pour que ce soit réalisable, il est indispensable nécessaire que l'Etat soit en capacité de traiter **ce que les fournisseurs savent facilement produire**, à savoir :

- ce qui est déjà accepté (c'est à dire les factures aux formats UBL et CII ou des factures saisies sur un portail) ;
- Des factures PDF (signées ou non), accompagnées de quelques données d'indexation nécessaires au traitement par l'Etat (données d'en-tête et pied) ;
- Des factures aux formats EDIFACT de place.

S'agissant de la cible des TPE / PME, elles sont en capacité de fournir des factures PDF. Et il ne serait pas très compliqué pour leurs outils de gestion d'y associer quelques données d'index d'en-tête et de pied qui sont en général suffisantes pour une intégration comptable automatisée. D'ailleurs, l'intégration actuelle dans Chorus ne nécessite pas forcément de disposer des lignes de facture sous forme de données (comme c'est aussi le cas chez un grand nombre de grands donneurs d'ordres privés).

**Le développement sur une base de libre choix de ce canal, dont** il reste à définir le ou les formats ou enveloppes attendus par l'Etat, (le plus simple étant certainement d'utiliser les formats actuellement acceptés (CII ou sa version restreinte MUG « Core Cross Industry Invoice », ou bien UBL2.0) dans une version restreinte aux données d'en-tête et de pied minimum nécessaires, serait **un signal fort serait donné aux PME et au marché**.

Il en résulterait à la fois un potentiel suffisant pour que les éditeurs de logiciels de facturation / gestion commerciale implémentent ce procédé PDF/data (car leurs outils génèrent les factures et disposent des données d'en-tête et de pied), et pour que les grands donneurs d'ordres du secteur privé l'intègrent également alors qu'il est encore peu développé en pratique aujourd'hui.

**Enfin, l'extension aux collectivités locales**, c'est-à-dire étendre l'obligation de savoir traiter des factures électroniques, voire de les appeler de façon volontaire, est aussi nécessaire pour atteindre un bon seuil critique en termes de volume de PME et de factures ainsi adressées.

# C. LA FACTURE ÉLECTRONIQUE DANS SON CONTEXTE JURIDIQUE

## *I. Pourquoi une réglementation spécifique sur les factures dans la directive TVA ?*

Par le mécanisme de la déductibilité ou de l'imputation, l'Administration fiscale rembourse aux entreprises les montants de TVA qu'elles ont payés à leurs fournisseurs sur la base de leurs factures. Mais cela n'est admis que si la TVA porte sur des opérations réelles.

L'Administration fiscale étant un tiers aux transactions commerciales, il a été nécessaire de définir des règles permettant de lui assurer que les factures justificatives du droit à déductibilité sont bien les factures d'origine, liées à une livraison de bien ou de service réelle.

Dans le cas de factures papier, l'Administration juge de la recevabilité des factures à partir des originaux papiers qui sont demandés lors d'un contrôle fiscal (article 286 3° du CGI). Le cas échéant, des demandes complémentaires liées au chemin de révision peuvent être effectuées pour juger de la réalité de la facture présentée par rapport à la réalisation d'une transaction commerciale sous-jacente.

Ainsi, que ce soit pour des factures papier ou électroniques, l'Administration fiscale souhaite que soient assurées ou garanties par l'entreprise (essentiellement en position de d'acheteur, pour son droit à déductibilité) :

- L'authentification de l'origine, à savoir le fait que l'entreprise vérifie et peut démontrer que la facture provient bien du fournisseur ou de l'émetteur qui paraît l'avoir émise ;
- L'intégrité du contenu, à savoir le fait que le contenu prescrit par la directive (les mentions obligatoires) n'a pas été modifié depuis sa création ;
- La lisibilité, à savoir la capacité pour un contrôleur de pouvoir lire et comprendre la facture.

La dématérialisation des factures a fait apparaître des questions sur la façon dont l'Administration pouvait juger de l'originalité de documents électroniques, c'est-à-dire de l'assurance des trois points ci-dessus. Dans un premier temps (2001 / 2006), des moyens techniques précis ont été exigés pour les factures électroniques.

A compter de la directive TVA de juillet 2010, afin de ne pas imposer plus de contraintes aux factures électroniques qu'aux factures papier, trois grands principes ont été posés :

- Equivalence de traitement entre facture électronique et facture papier ;
- Neutralité technologique ;
- Liberté de choix de l'assujetti sur la façon dont il sécurise ses factures, ceci étant apprécié in fine lors du contrôle fiscal.

Ceci fait l'objet de l'article 233 de la directive 2006, modifié en 2010.

### I.1. L'article 233 de la directive TVA 2006

Dans la directive 2006, l'article 233 fait partie d'une section intitulée : « Factures transmises par voie électronique ». Il s'agit donc exclusivement des factures électroniques.

L'article 233 est rédigé de la façon suivante :

1. *Les factures transmises ou mises à disposition par voie électronique sont acceptées par les États membres à condition que **l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu** soient **garanties** au moyen de **l'une des méthodes suivantes** :*

   a) *au moyen d'une signature électronique avancée au sens de l'article 2, point 2), de la directive 1999/93/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques;*

*b) au moyen d'un échange de données informatisées (EDI) tel que défini 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.*

*Les factures peuvent, toutefois, être transmises ou mises à disposition par voie électronique **selon d'autres méthodes**, sous réserve de leur acceptation par le ou les États membres concernés.*

*2. Aux fins du paragraphe 1, premier alinéa, point a), les États membres peuvent en outre demander que la signature électronique avancée soit fondée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature au sens de l'article 2, points 6) et 10), de la directive 1999/93/CE.*

*3. Aux fins du paragraphe 1, premier alinéa, point b), les États membres peuvent en outre, sous réserve de conditions qu'ils fixent, exiger qu'un document récapitulatif supplémentaire soit transmis sur papier.*

Ainsi, deux moyens que sont l'EDI et la facture électronique signée sont spécifiquement prévus. Mais, une « troisième voie » peut être mise en œuvre à l'appréciation des Etats membres. Ce sera le cas notamment dans les pays du Nord de l'Europe et on trouve là les prémices de l'évolution majeure de la directive 2010.

Il existe deux points optionnels que les Etats peuvent exiger :

- L'utilisation d'un certificat qualifié pour la signature électronique, ce que la France n'a pas choisi de faire (contrairement à l'Allemagne par exemple) ;
- Un document récapitulatif, en pratique périodique, transmis par l'émetteur des factures vers le destinataire, afin de lui permettre de vérifier que toutes les factures émises ont bien été reçues :
  - ✓ La France n'a pas mis en œuvre cette option, mais a imposé qu'une liste récapitulative des émissions / réceptions ainsi qu'un fichier des partenaires de dématérialisation soient tenus par l'émetteur et le récepteur des factures, de façon indépendante ;
  - ✓ L'Allemagne, les Pays-Bas et d'autres pays européens ont adopté des obligations identiques, mais ont aussi appliqué dans un premier temps l'option de transmission du document récapitulatif. Depuis 2009, la plupart de ces pays ont abandonné l'obligation de transmettre un document récapitulatif et pour certains d'entre eux, l'obligation de tenir liste récapitulative et fichier des partenaires.

## I.2. L'article 233 de la directive 2006/112 modifié par la directive 2010/45

Cet article fait désormais partie de la section rebaptisée « Factures papier et Factures électroniques ». Il y a donc bien ici la volonté de traiter les deux formes de façon équivalente.

L'article 233 « nouveau » est rédigé de la façon suivante :

*1. **L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité d'une facture**, que celle-ci se présente **sur papier ou sous forme électronique**, sont **assurées** à compter du moment de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation.*

*Chaque assujetti détermine la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture sont assurées. Cela **peut être** réalisé par **des contrôles de gestion** qui établiraient une **piste d'audit fiable** entre une **facture et une livraison** de biens ou de services.*

*On entend par "authenticité de l'origine" l'assurance de l'identité du fournisseur ou de l'émetteur de la facture.*

*On entend par "intégrité du contenu" le fait que le contenu prescrit par la présente directive n'a pas été modifié.*

*2. Outre le type de contrôles de gestion décrits au paragraphe 1, les méthodes suivantes **constituent des exemples de technologies** permettant d'assurer l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu d'une facture électronique:*

*a) une signature électronique avancée au sens de l'article 2, point 2, de la directive 1999/93/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques (JO L 13 du 19.1.2000, p. 12), **fondée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature** au sens de l'article 2, points 6 et 10, de ladite directive;*

*b) un échange de données informatisées (EDI) tel que défini à l'article 2 de la recommandation 94/820/CE de la Commission du 19 octobre 1994 concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées (JO L 338 du 28.12.1994, p. 98) **lorsque l'accord relatif à cet échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données**.*

Ainsi, on constate qu'il y a bien une approche équivalente entre facture papier et facture électronique. C'est à l'entreprise de mettre en œuvre les moyens qu'elle souhaite pour assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures.

Un moyen particulier est proposé : la mise en œuvre de contrôles de gestion qui établiraient une piste d'audit fiable entre facture et livraison. Nous verrons que ceci pose de multiples questions quant au périmètre, même si l'existence de ce type de contrôle permettait déjà à l'Administration fiscale de juger de la réalité d'une facture qu'elle considérait par ailleurs comme originale (est-elle liée à une prestation réelle, est-ce une « vraie fausse facture » ?).

On observe aussi que, s'agissant des factures électroniques, **deux exemples de méthodes jugées fiables a priori** sont proposés et correspondent à peu près aux modes précédents :

- Le mode facture électronique signé : pour lequel l'option a été rendue obligatoire, à savoir la mise en œuvre d'un certificat qualifié et un dispositif sécurisé de création de signature ;
- Le mode EDI pour lequel l'option de transmission de document récapitulatif a disparu, mais qui conserve l'obligation d'un accord entre les parties à l'échange pour garantir authenticité de l'origine et intégrité des données.

# *II. Le droit applicable en France jusqu'au 31 décembre 2012*

***A retenir :***

*La facture est une pièce justificative centrale (commerciale, juridique, fiscale et comptable). Elle permet notamment de justifier de la déductibilité de la TVA. L'administration exige que soient conservées (et donc lui soient présentées sur demande) les factures originales, c'est-à-dire telle qu'elles ont été émises par le fournisseur et qu'elles ont été reçues et ont été conservées par le client. Le fournisseur doit, de son côté, conserver une copie fidèle et durable de la facture émise.*

*Si la notion de facture originale est claire pour une facture papier (c'est la facture papier « physique » reçue et conservée par le client), la question se pose de ce qu'est un original électronique puisqu'il est virtuel (sans support physique) et duplicable à l'infini (mais aussi facilement modifiable). D'ailleurs, la copie de la facture émise est exactement le même fichier que la facture « originale » reçue.*

*Pour sécuriser la facture électronique et pouvoir lui conférer ce caractère « d'original » ou de pièce justificative recevable pour l'administration fiscale, deux modes techniques ont été précisément définis dont l'objet est de garantir l'intégrité du contenu et l'authenticité de l'origine des factures. Il s'agit de la facture électronique signée (qui permet de sécuriser la facture par des moyens intrinsèques) et de l'EDI qui permet de sécuriser la facture par des procédures précises (contrôle de présence des mentions obligatoires, fichier des partenaires et liste récapitulative) exécutées par chacune des parties.*

*Ainsi, la réglementation française avant transposition de la directive définit précisément ce que l'administration fiscale considèrera comme facture originale sous forme électronique, que ce soit dans les choix technologiques ou les procédures à appliquer. De plus, émetteur et destinataire doivent utiliser le même mode de dématérialisation de leur facture (EDI ou signature).*

*Ceci présente l'intérêt de pouvoir confronter les deux exemplaires si nécessaire (notamment en cas de conflit commercial et / ou en cas de contrôle de l'administration fiscale).*

## II.1. La notion de facture d'origine, justificatif de la déductibilité de la TVA

### II.1.1. <u>La facture originale papier</u>

Le caractère authentique de la facture papier est culturellement admis par tous et perdure, bien que l'évolution des outils de PAO ait changé la donne et que copier ou modifier un original papier soit devenu tout à fait simple.

La facture étant imprimée sur le papier à en-tête de l'entreprise et aucun dispositif n'étant nécessaire pour visualiser son contenu, la « facture originale papier » est tout naturellement l'exemplaire papier imprimé par l'émetteur, puis envoyé par l'émetteur, et enfin reçu par le destinataire. La transmission est faite sous forme papier (par La Poste ou avec la livraison). Une impression de facture par le destinataire sur la base d'une image PDF transmise par e-mail par l'émetteur ne constitue donc pas une « facture papier originale ». Il est pourtant quasiment impossible d'en saisir la différence si les deux acteurs (client et fournisseur) l'impriment ensuite.

Enfin, cette facture originale peut être imprimée et transmise en plusieurs exemplaires (pour des besoins opérationnels du destinataire). Ceci est normalement exprimé sur les différents exemplaires transmis.

D'autre part, l'émetteur est tenu de conserver un double de la facture originale transmise (article 289 I 4° du CGI). Ce double revêt un caractère de copie fidèle et durable. Dans un schéma traditionnel papier, il s'agit d'un exemplaire additionnel imprimé et conservé par l'émetteur. Il convient néanmoins de bien distinguer sémantiquement la facture originale reçue par le destinataire, du double qui est conservé par l'émetteur.

D'ailleurs, il est possible en France de conserver ce double de facture originale directement sous forme électronique (dit double électronique), dans la mesure où cette copie électronique est fidèle et durable, donc signée électroniquement. Les conditions à respecter sont décrites dans le BOI 3E-1-07 n°4 du 11 janvier 2007.

#### II.1.2. La facture originale électronique

En électronique, la notion d'original est différente. La facture électronique est dématérialisée et n'a plus d'existence en tant qu'objet physique, contrairement à la facture papier, objet physique visible et concret.

Il s'agit d'un fichier numérique :

- dont le traitement, la transmission et l'archivage se font par des processus informatiques non directement visibles par l'humain ;
- qui peut facilement être dupliqué strictement à l'identique et à l'infini ;
- qui ne vieillit pas ou peu, c'est-à-dire dont on peut facilement masquer le fait qu'il ait été créé il y a 5 ans ou 3 jours, contrairement à une facture papier dont on peut déterminer si elle a été imprimée récemment ou pas.

Et donc qui, **sans sécurisation**, peut présenter un risque de fraude en masse étant donnée la possibilité de traitements automatisés et en toute transparence sur les documents numériques, contrairement aux factures papier.

La notion de facture originale est donc différente en électronique :

- il n'y a plus d'exemplaire original « physique » unique comme pour le papier, mais plusieurs enregistrements physiques (redondance d'archivage notamment) d'un fichier unique ;
- Etant données les difficultés à déterminer l'âge d'un fichier et les facilités à le modifier, pour avoir valeur légale, le fichier doit être associé à des preuves garantissant l'authenticité de l'origine de la facture et l'intégrité de son contenu.

### II.2. Les formes de dématérialisation avant la transposition de la nouvelle directive

Jusqu'au 31 décembre 2012, la législation fiscale française autorisait seulement deux moyens pour donner valeur légale aux yeux de l'administration fiscale à une facture électronique, avec pour chacun des contraintes spécifiques.

#### II.2.1. l'EDI (article 289 bis du CGI)

La facture originale est sous la forme d'un fichier structuré suivant une norme convenue entre les parties, généralement selon des normes EDIFACT ou XML, qui permettent l'automatisation informatique de bout en bout, mais sont peu compréhensibles telles qu'elles. C'est particulièrement vrai pour un format EDIFACT, qui nécessite une transformation dans un format intelligible. En revanche, le format XML, qui est en pratique un format texte composé de balises signifiantes et de données, peut-être plus facilement lu, après un apprentissage « minimal ».

Il faut bien noter que les entreprises ne choisissent pas l'option EDI pour échanger légalement des messages factures électroniques parce que c'est une des options proposées par la réglementation, mais parce que ce mode permet à un certain nombre d'entre elles, lorsqu'elles échangent une volumétrie de factures suffisantes, d'automatiser leur processus d'échange et d'éviter les ressaisies.

D'ailleurs, pour un certain nombre d'entreprises, la facture électronique EDI est l'un des messages EDI échangé parmi d'autres tels que le bon de commande, l'acceptation de commande, l'avis de livraison, l'avis de paiement, …

Préalablement, l'émetteur et le destinataire ont signé un accord d'interchange, qui construit la validité juridique au sens du droit commercial, des factures électroniques qu'ils vont ainsi s'échanger. Cet accord stipule notamment le format et les règles de gestion associées, ainsi que les procédures de sécurisation de l'échange, de détection et de résolution des erreurs.

Indépendamment de ces procédures de sécurisation bipartite, pour être conforme à la réglementation française, il faut, côté émetteur comme côté destinataire, générer et archiver une liste récapitulative quotidienne des factures émises et/ou reçues (un journal) et leurs éventuelles anomalies ainsi que le fichier des partenaires (un annuaire) avec qui l'entreprise est en échange EDI de facture.

Etant donné que les factures sont sous forme de fichier structuré de données, il est donc possible d'exécuter des contrôles de présence et de cohérence. La réglementation française impose ainsi, au titre de la fonction de dématérialisation, une vérification systématique, à l'émission et à la réception, de la présence desdites mentions obligatoires dans la facture originale.

La **facture originale** ou d'origine est le fichier structuré « EDI » (format EDIFACT ou XML en général) conservé par chacune des parties (émetteur et destinataire). C'est l'ensemble fichiers EDI - liste récapitulative - fichier des partenaires associé à une présentation lisible qui garantit l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu aux yeux de l'Administration fiscale et en fait donc une facture justificative de la déductibilité de la TVA. Ces éléments doivent donc être conservés suivant les mêmes conditions que la facture originale.

Cependant, **la directive 2006 n'impose pas** la liste récapitulative et le fichier des partenaires et la France n'a pas choisi l'option d'exiger la transmission des éléments de cette liste entre fournisseur et acheteur, mais elle a imposé que ces deux éléments soient tenus, archivés (en électronique ou sur papier) et restituables (en pratique, il est d'usage qu'ils organisent même la façon de retrouver les factures par contrepartie et par l'indexation sur les données obligatoires de la liste récapitulative).

**Ainsi, la directive 2006 permettait en principe d'échanger sur un mode « EDI simple »**, ce qui est pratiqué depuis 2009 par de nombreux pays (Allemagne, République Tchèque, Suède, ….).

En pratique, ces exigences spécifiques à la France sur le mode EDI, se traduisent pour les entreprises par l'investissement dans un module technique supplémentaire, généralement qualifié de « module de dématérialisation fiscale », qui comprend en particulier 6 éléments :

- La génération de la liste récapitulative des échanges ;
- La génération du fichier des partenaires ;
- L'archivage des factures EDI, de la liste récapitulative et du fichier des partenaires ;
- La restitution en ligne des archives, indexées par les informations du fichier des partenaires et de la liste récapitulative ;
- La restitution en clair du message EDI (version lisible) ;
- La réversibilité des archives en général par restitution de tous les éléments sur DVD-ROM.

En pratique, certaines entreprises, bien que pratiquant l'échange EDI, préfèrent continuer d'envoyer des factures papier en doublon fiscal (matérialisant l'original qui donne droit à déductibilité de la TVA), car elles ne souhaitent pas investir dans un module supplémentaire coûteux et complexifier leur organisation actuelle, qui dispose pourtant d'un échange sécurisé avec ses contreparties et d'un archivage électronique conforme des factures EDI.

### II.2.2. la facture électronique signée (article 289-V du CGI)

Ce mode garantit l'intégrité du contenu et l'authenticité de l'origine par la mise en œuvre d'une signature électronique. Il s'applique en général aux fichiers de facture sous format PDF, qui emporte le caractère lisible des factures. Contrairement à l'EDI, en France, les entreprises choisissent le mode signature électronique pour répondre aux contraintes réglementaires fiscales de la facture électronique et ne plus transmettre de factures papier. La signature électronique permet aussi de renforcer le caractère original de cet écrit électronique aux yeux de la réglementation française (notamment droit commercial).

La facture originale est le fichier signé. Dans ce mode, le contenu est scellé au moyen d'une signature électronique. Ce scellement, qui verrouille le contenu en y assurant son intégrité et atteste de l'identité du signataire, confère à la facture un caractère d'original électronique, reconnu notamment par l'Administration fiscale française.

Dans ce mode, la facture originale ou d'origine est la facture électronique signée. Le moyen de prouver son originalité est à la fois la facture électronique signée et le certificat électronique. Ces deux éléments doivent être conservés de façon identique par l'émetteur et le destinataire.

Dans la plupart des pays d'Europe, le mode signé s'applique aussi aux factures EDI, puisque c'est la lettre des directives 2001 et 2006.

La facture électronique, dans un format non structuré, comme le PDF, ne facilite pas son intégration automatique. Elle peut être associée à un fichier de données structuré afin d'améliorer son import dans les systèmes comptables du client, de même qu'un fichier EDI simple accompagnerait une facture originale papier.

### II.3. Incidence sur la notion de facture originale électronique

Bien que les façons de garantir l'intégrité du contenu et l'authenticité de l'origine soient fondamentalement différentes (redondance, traçabilité et procédures pour l'EDI et garantie intrinsèque pour la facture électronique signée), la réglementation française avant transposition de la directive TVA du 13 juillet 2010 prévoit :

- que les factures électroniques archivées doivent être strictement identiques côté émetteur et destinataire, permettant ainsi de les considérer comme la facture originale ;
- que les factures soient établies dans l'un des deux formats autorisés (EDI ou libre signé) en respectant les contraintes inhérentes à chaque mode ;
- que les factures électroniques et les moyens nécessaires à leur **caractère d'origine** (fichier des partenaires, liste récapitulative et lisible pour l'EDI, signature électronique et certificat pour la facture électronique signée) soient restitués sur demande de l'administration ou en cas de litige.

Pour les factures électroniques, il y a donc symétrie parfaite de méthode et de format entre le traitement fait en émission et celui fait en réception.

Ainsi, les entreprises sont souvent amenées à mettre en œuvre les deux modes de dématérialisation et à archiver leurs factures (et donc savoir les restituer en clair) sur la base de plusieurs formats et fonction des exigences ou des capacités de leurs contreparties.

## *III. La nouvelle directive (2010/45/UE) et sa transposition en France*

Comme expliqué au chapitre I de la présente section, **la directive 2010 pose le principe d'une équivalence de traitement par l'Administration fiscale pour les factures papier ou électroniques**, ainsi que d'une liberté de choix quant à la manière dont les entreprises vont assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures (essentiellement en réception pour justifier de la déductibilité de la TVA).

Elle prévoit également l'existence de contrôles de gestion établissant une piste d'audit fiable entre facture et livraison de biens ou de services comme un moyen de sécuriser la facture, papier ou électronique, aux yeux de l'Administration fiscale.

Elle reprend enfin les deux modes spécifiques à la facture électronique, en renforçant l'option de signature par un certificat qualifié (et une création sécurisée de signature électronique) et en supprimant l'option de transmission de document récapitulatif entre émetteur et destinataire.

Ces points appellent déjà des commentaires sur les conséquences de ces évolutions.

## III.1. Les impacts de la directive 2010 indépendamment de sa transposition française

***A retenir :***

*La directive TVA de juillet 2010 ne parle pas de facture originale, mais a défini une obligation équivalente : les entreprises doivent assurer l'authenticité de l'origine de la facture (provient-elle bien du fournisseur ?), l'intégrité de son contenu (est-il bien identique au contenu reçu « à l'origine » ?), et sa lisibilité pendant sa durée de conservation.*

***La directive s'appuie sur des principes fondateurs qui sont une égalité de traitement entre la facture papier et la facture électronique, une neutralité technologique et une liberté de choix laissés à l'entreprise pour assurer authenticité de l'origine, intégrité du contenu et lisibilité.***

*La directive indique que l'existence de contrôles de gestion, qui établiraient une piste d'audit fiable entre la facture et la livraison des biens ou services dont elle est le fondement, est un moyen de sécuriser les factures, qu'elles soient papier ou électroniques (principe d'équivalence).*

*Enfin, pour les factures électroniques, les modes technologiques pré-existants sont aussi considérés suffisants pour assurer authenticité, intégrité et lisibilité, à savoir la sécurisation par une signature électronique avancée (reposant sur un certificat qualifié) ou un échange EDI sécurisé par des procédures convenues entre les parties.*

*Il résulte donc de cette nouvelle formulation de libre choix de la façon dont les entreprises vont démontrer l'authenticité, l'intégrité et l'originalité,* ***la possibilité pour émetteur et destinataire de choisir des méthodes différentes****. Cette dissymétrie des méthodes ouvre la voie à une dissymétrie des formats (possibilité d'archiver un format côté fournisseur et un autre côté client dans la mesure où les informations sont les mêmes), voire des formes d'archivage (possibilité de ne pas imposer d'archiver sous la forme originale (papier ou électronique)).*

### III.1.1. Equivalence papier / électronique et Emergence de la Piste d'Audit comme moyen de sécurisation des factures

Les contrôles de gestion établissant une piste d'audit fiable entre la facture et la livraison des biens ou services constituent la nouvelle voie ouverte par la directive. Cependant, la directive ne donne pas d'autres précisions sur les modalités pratiques de mise en œuvre.

L'existence de contrôles documentés et permanents permettant d'établir une piste d'audit fiable entre la facture et la livraison des biens ou services procède bien de la nouvelle voie ouverte par la directive. **Cependant, la directive ne donne pas d'autres précisions sur les modalités pratiques de mise en œuvre.**

En pratique, cela veut notamment dire que, s'agissant des factures électroniques, elles ne seraient définies selon la directive désormais que par leurs contenus et non par leurs formats. Il en résulte qu'une facture électronique pourrait être archivée sous forme d'un fichier EDIFACT côté émetteur, transmise sous format XML, puis transformée et archivée sous format PDF directement lisible côté récepteur. La légalité de la facture doit alors être démontrée par la cohérence entre les données et informations présentes dans la facture et les éléments complémentaires de la piste d'audit, voire en dernier recours par les éléments archivés par l'autre partie.

Cette liberté des formats et possible transformation au fil de sa transmission est l'approche « naturelle » de certains pays du Nord de l'Europe. Elle est d'ailleurs clairement exprimée dans les notes explicatives du service TAXUD de la Commission Européenne (Référence A-5 relative à l'intégrité du contenu).

**La France a retenu une option de la directive obligeant à conserver le format original.**

### III.1.2. Permanence et évolution des modes précédents pour les factures électroniques

Parallèlement à l'évolution majeure que constitue l'introduction de cette nouvelle voie, la directive maintient les modes techniques précédemment autorisés que sont la signature électronique et l'EDI. Avec cependant deux évolutions notables :

- La mise en œuvre du mode signature électronique impose désormais d'utiliser un certificat qualifié et la mise en œuvre d'un dispositif de création sécurisé de signature électronique. Il s'agit là d'une contrainte additionnelle forte pour les entreprises par rapport à l'existant. Le marché des certificats qualifiés est d'ailleurs peu développé en France. A ce jour, il faut :

- ✓ soit disposer d'un certificat sur carte à puce sécurisé par l'application d'un code PIN à chaque signature, ce qui est peu compatible avec un envoi régulier, ne serait-ce que de plusieurs centaines de factures par mois ;
- ✓ soit un mécanisme de signature « en masse » sur la base d'un boîtier chiffrant dont l'ordre de grandeur en termes de coût est de plusieurs dizaine de milliers d'euros.

Ce renforcement d'obligation sur la signature électronique arrive d'ailleurs un peu tôt puisqu'il existe en parallèle un projet de Règlement Européen qui va définir la notion de cachet électronique qualifié, permettant à une personne morale (l'entreprise) de signer valablement avec une acceptation tacite dans tous les pays d'Europe. Comme la France n'avait pas imposé de certificat qualifié jusqu'ici, il serait sage de laisser un temps suffisant d'adaptation pour que le marché propose directement des solutions adaptées et à un coût raisonnable (par exemple une tolérance jusqu'au 31 décembre 2014).

- la possibilité pour les Etats membres d'exiger, en mode EDI, la transmission d'un document récapitulatif additionnel entre émetteur et destinataire disparaît. L'EDI simple devient donc, moyennant la signature et l'application d'une convention d'interchange contractualisant l'utilisation de procédures ou techniques (tel que protocoles de communication) et permettant de garantir l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données, un mode d'échange de facture électronique reconnu par l'Administration fiscale pour justifier de la déductibilité de TVA. **Ainsi, les entreprises utilisant l'EDI simple, sans constitution et archivage formel d'une liste récapitulative et d'un fichier des partenaires, pourraient très rapidement abandonner le mode papier doublon qu'elles utilisaient jusqu'alors.**

Enfin, la directive maintient la possibilité pour les Etats membres d'imposer que l'archivage des factures se fasse dans leur format d'origine.

En pratique, cela signifie que les Etats membres peuvent autoriser que les archives de factures soient faites après modification de forme ou de format. En particulier, les copies des factures émises en papier peuvent être conservées en électronique (comme c'est déjà autorisé en France) ou bien que les factures papier reçues pourraient être conservées en électronique après numérisation (comme ce n'est pas encore admis en France, mais en application dans certains pays d'Europe comme le Luxembourg, la Belgique, l'Italie…).

### III.1.3. Impacts en termes de symétrie de méthodes et d'archivage entre fournisseur et client

Les choix techniques imposés par la directive 2006 impliquaient en pratique une **symétrie** complète de méthode (papier, électronique EDI ou facture électronique signée), de forme (papier / électronique) et de format entre les factures archivées côté destinataire et les doubles de factures archivées côté émetteur.

Pour être précis, il était envisageable pour les Etats membres de permettre un changement de forme, voire de format des archives (article 247 de la directive 2006 et 2010), c'est-à-dire par exemple de conserver des copies électroniques des factures papier ou des copies numérisées de factures papier. D'ailleurs, plusieurs pays, dont la France, ont autorisé l'archivage de doubles électroniques chez l'émetteur. L'autorisation de l'inverse (archivage électronique de factures papier reçues) est envisagé et pour certains pays possible depuis 2010.

En revanche, la modification des formats électroniques dans les archives entre celui qui est archivé chez l'émetteur et celui qui est archivé chez le destinataire n'était pas possible (il n'y avait d'ailleurs que dans le mode EDI que ceci pouvait être envisagé puisque la signature électronique scelle la forme exacte du fichier archivé de part et d'autre).

**La directive 2010, par la liberté de choix des modalités** de mises en œuvre permettant à l'entreprise d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures qu'elle prévoit, ouvre en fait la possibilité pour émetteur et destinataire **de ne pas choisir les mêmes modes** (sinon, cela reviendrait à en imposer un ou à mettre en œuvre tous les modes imaginables).

Ainsi, à titre d'illustration, si l'on nomme les différents modes de la directive de la façon suivante :

- Voie 1 : papier ou électronique par tout moyen, notamment contrôle de gestion ;
- Voie 2 : facture électronique signée, avec certificat qualifié ;
- Voie 3 : facture EDI, avec accord d'interchange (et éventuellement liste récapitulative et fichier des partenaires).

Les pratiques compatibles entre émetteur et destinataires peuvent être par exemple les suivantes :

| Méthode de sécurisation du Fournisseur | Méthode de sécurisation du Client |
|---|---|
| **Voie 1 papier**, avec double papier ou électronique | **Voie 1 papier** avec archive papier ou copie électronique fidèle et durable sécurisée |
| **Voie 1 électronique**, avec piste d'audit, sur la base d'une facture PDF | **Voie 1 électronique**, avec piste d'audit et archivage du PDF et de la piste d'audit |
| **Voie 1** avec piste d'audit et **fichier EDI simple** (donc archivage de tous les échanges de la piste d'audit, y compris en EDI, de façon lisible), et accord d'interchange (normalement nécessaire à titre commercial) | **Voie 1**, avec piste d'audit **en fichier EDI simple** (donc archivage de tous les échanges de la piste d'audit, y compris en EDI, de façon lisible)<br>Ou<br>**Voie 3 EDI** (éventuellement avec liste récapitulative et fichier des partenaires si exigé), puisqu'il existe un accord d'interchange en parallèle. |
| **Voie 2** : facture électronique signée avec certificat qualifié sous forme PDF<br>*On pourrait même imaginer que l'émetteur est en voie 1, mais transmet un PDF signé pour permettre à son client d'être en voie 1 ou 2* | **Voie 1**, avec piste d'audit et archivage du PDF et de la piste d'audit<br>Ou<br>**Voie 2**, avec vérification du certificat et archivage du PDF signé. |
| **Voie 2** : facture EDI signée avec certificat qualifié et si accord d'interchange (normalement nécessaire) | **Voie 1**, avec piste d'audit et archivage du fichier EDI et de la piste d'audit<br>Ou<br>**Voie 2**, avec vérification du certificat et archivage du PDF signé.<br>Ou<br>**Voie 3 EDI** (éventuellement avec liste récapitulative et fichier des partenaires si exigé), puisqu'il existe un accord d'interchange en parallèle. |
| **Voie 3** : EDI, avec accord d'interchange (et éventuellement avec liste récapitulative et fichier des partenaires si exigé). | **Voie 1**, avec piste d'audit et archivage du fichier EDI et de la piste d'audit<br>Ou<br>**Voie 3 EDI** (éventuellement avec liste récapitulative et fichier des partenaires si exigé), puisqu'il existe un accord d'interchange en parallèle. |

Nous n'avons illustré ici que la dissymétrie des méthodes de sécurisation, mais il est tout aussi envisageable de modifier les formes des archives, que ce soit papier vers électronique ou l'inverse, mais aussi d'un format électronique vers un autre.

Ainsi, un acheteur pourrait décider de conserver toutes ses factures en format PDF, en :

- Numérisant ses factures papier ;
- Conservant ses factures PDF reçues (signées ou pas) ;
- Transformant ses factures EDI reçues en PDF lisibles pour archivage.

De même, un fournisseur à qui quelques clients seulement demandent des factures électroniques pourrait décider de conserver une édition papier des doubles des factures qu'il a émis, qu'elles soient électroniques ou papier.

**Il s'agit évidemment d'une avancée très importante pour permettre à chaque entreprise de choisir sa solution de façon plus souple au lieu de mettre en œuvre les mêmes solutions que celles de chacune de ses contreparties.**

# *IV. Transposition française et questions afférentes*

## IV.1. Transposition française de la directive 2010

L'article 22 de la loi de Finance Rectificative du 29 décembre 2012 transpose la directive en modifiant notamment l'article 289 du CGI à compter du paragraphe V de la façon suivante :

*V. - 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.*

*VI. - Les factures électroniques sont émises et reçues sous une forme électronique quelle qu'elle soit. Elles tiennent lieu de facture d'origine pour l'application de l'article 286 et du présent article. Leur transmission et mise à disposition sont soumises à l'acceptation du destinataire.*

*VII. - Pour satisfaire aux conditions prévues au V, l'assujetti peut émettre ou recevoir des factures :*

*1° soit sous forme électronique en recourant à toute solution technique autre que celles prévues aux 2 et 3, ou sous forme papier, dès lors que des **contrôles documentés et permanents** sont mis en place par l'entreprise et permettent d'établir **une piste d'audit fiable** entre **la facture** émise ou reçue et **la livraison de biens ou prestation de services** qui en est le fondement ;*

*2° Soit en recourant à la procédure de signature électronique avancée définie au a) du 2 de l'article 233 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation. Un décret précise les conditions d'émission, de signature et de stockage de ces factures ;*

*3° Soit 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, dans les conditions précisées par décret.*

Par conséquent, comme le précise les textes de l'article VII, « *Un **contrôle documenté et permanent permettant** d'établir **une piste d'audit fiable** entre **la facture** émise ou reçue et **la livraison de biens ou prestation de services*** » est une **condition nécessaire et suffisante** à l'émission ou la réception de facture de toute forme (papier ou électronique).

A noter que la **directive indique qu'il s'agit d'une condition suffisante**, rendant possible d'autres modalités de sécurisation des factures papier ou électroniques.

Toutefois, les textes d'applications n'étant pas encore parus au 20 avril 2013, il existe une situation d'incertitude quant à la réglementation réellement en vigueur. **Cela laisse la possibilité de formuler quelques remarques ou questions quant aux modalités** qui doivent être précisées que ce soit sur **les attentes en termes de piste d'audit** et de son archivage, **d'application de l'obligation d'utiliser** des certificats qualifiés, ou **d'ouverture du mode EDI à de l'EDI simple** sécurisé par un accord relatif à l'échange prévoyant l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.

## IV.2. La mise en œuvre d'une Piste d'Audit est-elle réaliste pour les PME ?

***A retenir :***

*La directive TVA 2010 indique que l'existence d'un contrôle de gestion permettant d'établir une piste d'audit fiable entre la facture et la livraison des biens ou service dont elle est le fondement est un moyen de sécurisation de l'authenticité de l'origine, de l'intégrité du contenu et de la lisibilité des factures.*

*La transcription française est un peu différente puisqu'elle fait de l'existence d'un contrôle documenté et permanent permettant d'établir un piste d'audit fiable* ***une obligation pour la voie générale*** *telle que décrite à l'article 289 VII 1° du CGI, que ce soit pour les factures papier ou électroniques (sauf les factures électroniques qui seront sécurisées par les voies 2° et 3° du même article correspondant à la signature électronique et à l'EDI).*

*Le niveau de contrôle et de piste d'audit qui sera exigé par l'administration fiscale n'est pas défini à ce jour. Toutefois, il devrait correspondre à ce que les entreprises doivent mettre en œuvre au titre du chemin de révision comptable, qu'il convient d'apprécier au regard de la taille de l'entreprise.*

*Il devrait s'agir malgré tout de pouvoir conserver la trace et les pièces justificatives (originales ou copies ?) de la transaction commerciale que sont le contrat, le devis / catalogue / bon de commande, le bon de livraison / réception, la facture, les échanges liés à la validation, le paiement et les avis de paiements.*

***Il y a malgré tout une grande différence entre disposer d'un chemin de révision comptable pour justifier de la réalité d'une facture par rapport à une livraison de bien ou une prestation de service déterminée et considérer que l'existence de contrôles et d'une piste d'audit fiable formalisée, est un pré-requis pour que TOUTES les factures puissent être considérées comme justificatifs aux yeux de l'administration fiscale.***

***En tout état de cause la directive ne permet pas de rejeter une facture pour laquelle tous les justificatifs seraient disponibles.***

**Il convient d'abord de noter que l'organisation d'un contrôle documenté et permanent,** pour constituer une piste d'audit fiable, **fait normalement partie des obligations comptables et fiscales actuelles**, même pour des factures papiers. L'assouplissement du cadre légal de la facture électronique ne fait donc que rappeler l'importance de l'existence de la piste d'audit fiable pour la justification des comptes (chemin de révision).

Différents textes et documents officiels font en effet déjà référence à ces notions. Quelques exemples extraits du Code Général des Impôts, Plan Comptable Général… sont rappelés ici :

- « *…Nécessité de produire tous documents de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans leur déclaration…* » Article 54 du CGI
- Notion de Chemin de Révision. Le **Chemin de Révision** est prévu par l'article 410-3 du PCG qui précise que*« L'organisation du système de traitement permet de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements, soumis à la vérification, ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives. »*Une illustration fréquente du **Chemin de Révision** consiste dans la séquence du **Bon Commande**, suivi de la **Livraison**, débouchant enfin sur la **Facturation**.
- « *Toute entreprise doit satisfaire aux conditions fondamentales suivantes de tenue de sa comptabilité :*
  - ✓ *s'appuyer sur de pièces justificatives datées, conservées, classées dans un ordre défini, susceptibles de servir comme moyen de preuve et portant les références de leur enregistrement en comptabilité ;*
  - ✓ *permettre pour chaque enregistrement comptable d'en connaître l'origine, le contenu, l'imputation par nature, la qualification sommaire ainsi que la référence de la pièce justificative qui l'appuie…. »*

Si la plupart des grandes entreprises sont dotées de structures informatiques et humaines propres à mettre en place et à garantir ce contrôle documenté et permanent permettant d'établir des pistes d'audit fiables, il apparaît nécessaire de définir ce concept pour de petites structures où l'effort est naturellement et essentiellement tourné vers la production parfois aux dépends des fonctions dites « administratives » .

**Des opérations de sensibilisation et d'informations auprès des PME /TPE seront essentielles.**

### IV.2.1. Les principes du contrôle documenté et permanent permettant d'établir des pistes d'audit fiables

Sont décrits ci-dessous des éléments « évidents » de recommandations autour des 3 actes principaux que sont la commande, la livraison et la facture.

Ces recommandations ne sont à considérer que dans le cadre d'un « contrôle documenté et permanent permettant d'établir une piste d'audit fiable » à minima et ne prennent donc pas en compte l'ensemble des exigences légales propres à chaque document.

Tout d'abord, rappelons ce que peut être une transaction commerciale relative à un achat, par exemple avec commande.

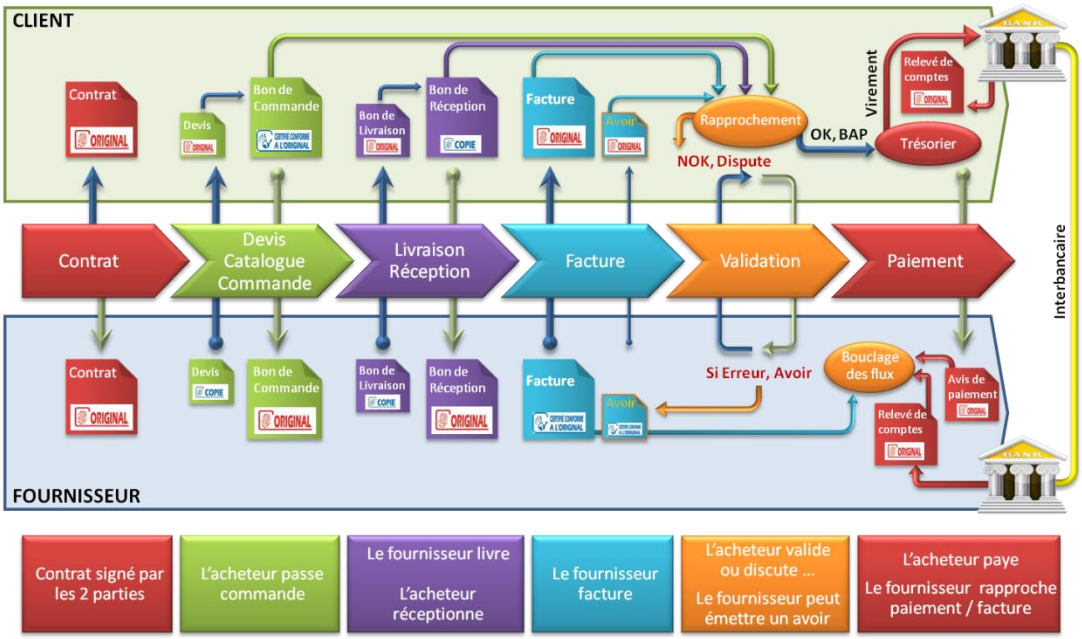



Illustration d'une transaction commerciale AVEC Commande

**La construction de la piste d'audit en tant que client est par exemple la suivante :**

- Il existe préalablement un **contrat de prestation** entre le fournisseur et le client, ce contrat pouvant se résumer à un bon de commande signé du fournisseur et du client pour une commande de biens ou de prestations de services (en général avec des CG associées). L'existence de ce contrat préalable est par contre nécessaire en cas d'achats sans commande (par exemple les achats de fluides comme l'énergie, les prestations télécom, l'eau, …).
- Dans le cas d'un processus **d'achat avec commande**, chaque commande est formalisée par un **« Bon de commande »**. Celui-ci peut être généré par le fournisseur (et parfois il s'agit d'un devis qui sera transformé en bon de commande par accord du client) ou par le client (sur la base d'un devis fournisseur) et doit pouvoir démontrer un accord réciproque entre fournisseur et acheteur sur le contenu des biens ou des services et de leurs conditions financières et de livraison. En version papier, ce bon de commande est souvent signé au moins par l'acheteur (en réponse à un devis signé du fournisseur).
- Chaque livraison et/ou mise en service est formalisée par un **avis de livraison** transmis par le fournisseur et validé à la réception par le client. On parle alors de **bon de livraison** (ou bon de réception). Dans le cas de prestations de services, il peut s'agir d'un **PV de recette** ou de mise en service ou de **bon d'intervention** (cas d'un plombier ou d'une opération de maintenance / réparation par exemple).
- Toute facture reçue est identifiée et enregistrée chronologiquement.
- **Le rapprochement du bon de commande / contrat, du bon de livraison / réception et de la facture ainsi que tous les différents échanges avec le fournisseur (e-mails, courriers, …) constituent un dossier où chaque élément doit être archivé après traitement et facilement restituable en complément de la facture.** En traitement papier, une grande part de cette piste d'audit se trouve sur la facture elle-même, souvent en surimpression (tampon de réception, comptabilisation, paiement, n° de pièce comptable, comptes

d'enregistrement comptables, erreurs éventuelles, signatures de validation) en complément des pièces jointes (devis / commande / livraison / paiement).

- L'existence d'un paiement ou d'un rapprochement permet de démontrer que la prestation a été valablement acquittée au bon destinataire (qui peut être le fournisseur ou un tiers dûment identifié, par exemple dans le cas de l'affacturage).

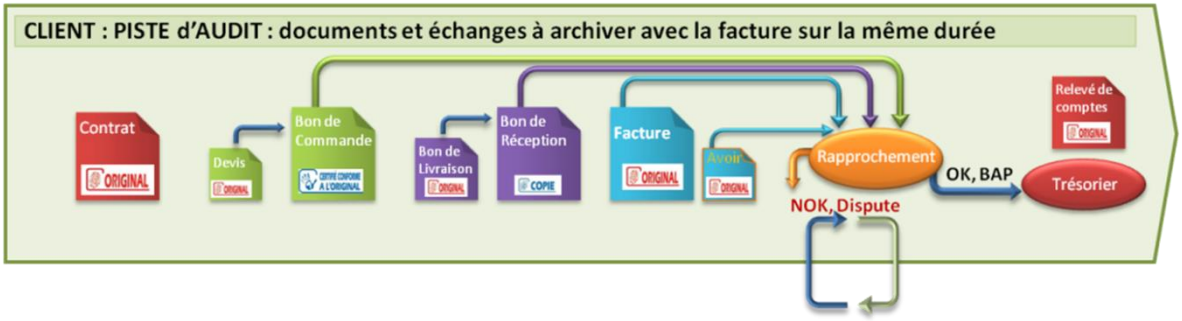



Illustration d'une piste d'audit client pour des achats avec commande

**La construction de la piste d'audit en tant que fournisseur est par exemple la suivante :**

- Il existe préalablement un **contrat de prestation** entre le fournisseur et le client, ce contrat pouvant se résumer à un **bon de commande** signé du fournisseur et du client pour une commande de biens ou de prestations de services (en général avec des CG associées). L'existence de ce contrat préalable est par contre nécessaire en cas de **vente sans commande** (par exemple les achats de fluides comme l'énergie, les prestations télécom, l'eau, …).
- En cas de vente de biens ou de services nécessitant **une commande, un devis** est établi par le fournisseur (ou un bon de commande préparé par le fournisseur pour acceptation par le client).
- **Toute commande reçue est identifiée et enregistrée** par le fournisseur. Ceci comprend les éventuelles références clients (n° de bon de commande, n° de bon de livraison attendu) qui permettront de s'assurer que la prestation sous-jacente vue du fournisseur est bien la même que celle vue du client.
- Chaque **sortie de marchandise** ou mise en **service de prestation** ne peut s'effectuer que sur la base d'un **bon de commande** et est formalisée par un **« Avis d'expédition ou de mise en service »**. Cet avis a vocation à être validé par le client pour se transformer en **bon de réception**.
- Chaque livraison de biens ou mise en service donne lieu à l'émission d'une **« Facture »**, suivant une numérotation séquentielle basée sur une ou plusieurs séries qui identifie la facture de façon unique et permet de démontrer qu'il n'y a pas de « trous » de facturation. En cas d'acompte, une facture doit aussi être établie suivant les mêmes règles.
- Le **bon de commande, le bon de livraison, la copie fidèle et durable de la facture transmise ainsi que tous les différents échanges avec le client (mails, courriers, justificatifs,…) constituent un dossier où chaque élément doit être archivé après traitement, et restituable facilement en complément de la facture.**
- L'existence d'un paiement ou d'un rapprochement permet de démontrer que la livraison ou la prestation a bien été réglée. Ce bouclage des flux est largement facilité si le client transmet des avis de paiement indiquant quelles factures sont concernées par ses paiements.

Illustration d'une piste d'audit client pour des achats avec commande

**Les bonnes pratiques communes entre client et fournisseur :**

- Le fait de travailler de manière univoque : **« 1 commande ⇔ 1 livraison / réception ⇔ 1 facture »** simplifie considérablement la traçabilité, l'unicité et l'archivage des documents et donc la qualité du contrôle documenté et permanent permettant d'établir une piste d'audit fiable.
- Le fait de **documenter le paiement**, c'est-à-dire pour le client de transmettre au fournisseur une information quant aux factures qui sont réglées par un paiement, permet un bon bouclage des flux, c'est à dire l'assurance que les rapprochements factures / paiement du client sont bien les mêmes que les rapprochements factures / règlement du fournisseur. **En conséquence, cela permet de mieux s'assurer que les factures en attente de paiement sont bien les mêmes de part et d'autres (« circularisation » des comptes).**
- **Les principes de validation hiérarchique et/ou de séparation des pouvoirs**, dès qu'ils peuvent être mis en œuvre du fait de la taille des entreprises, constituent en soi des outils de contrôle efficaces.
- **L'archivage mis en place doit permettre une restitution simple et rapide des documents** et les liens entre ces différents documents doivent être explicités par tous moyens possibles (mains courantes, mentions sur les documents, liens documentaires informatisés, indexation documentaire…).
- Chaque document relatif à une transaction commerciale doit être archivé de manière pérenne conformément au droit en vigueur (soit idéalement 10 ans à date de par le code de commerce) et doit être consultable et lisible à tout moment.

De même, on peut illustrer un processus sans commande de la façon suivante :

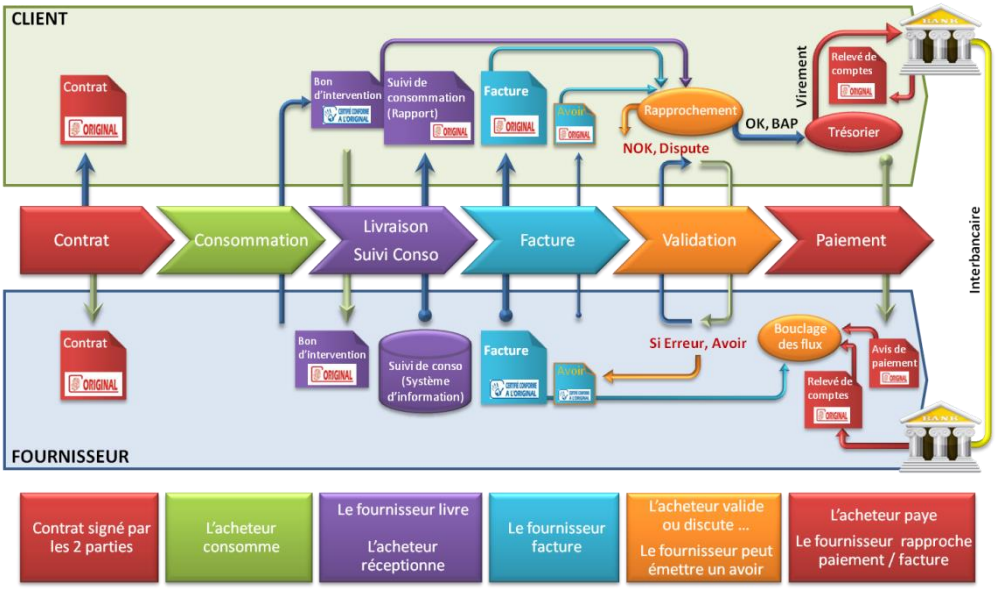



Illustration : Processus d'achat sans commande

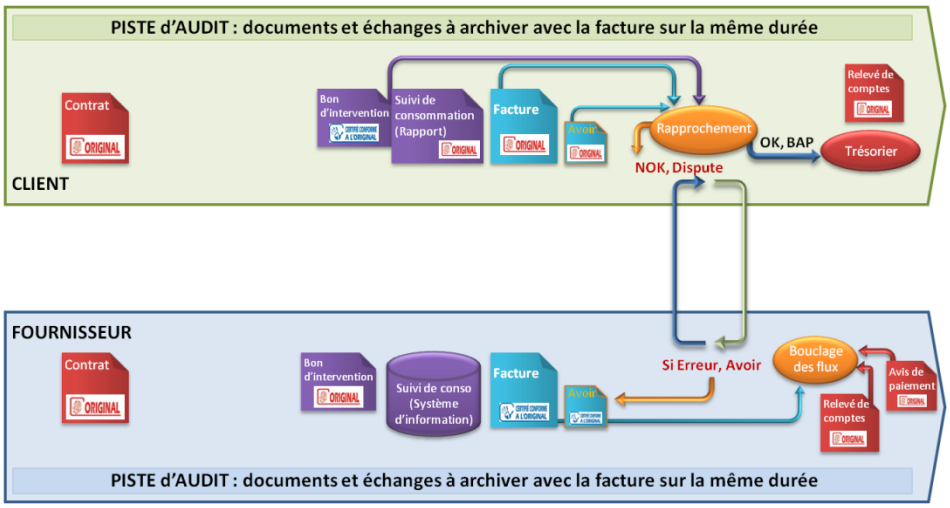



Illustration : Pistes d'audit client et fournisseur pour un achat sans commande

Ceci étant exposé, la question se pose sur la réalité de l'application de ces bonnes pratiques de gestion de façon uniforme dans les entreprises, notamment de moyenne et petite taille.

1. Au-delà de l'existence des procédures de contrôle de gestion, il s'agit aussi d'organiser l'archivage de l'ensemble des éléments de la piste d'audit pour pouvoir justifier de la réalité de la facture pour la déductibilité de la TVA aux yeux du fisc.
2. Une approche proportionnée de la précision de la piste d'audit et de l'organisation doit être prise en compte en fonction de la taille de l'entreprise.

### IV.2.2. Coexistence processus papier et processus électroniques

Le contrôle documenté et permanent permettant d'établir une piste d'audit fiable entre facture et livraison de biens ou services ne concerne pas que le seul document facture. Il faut donc considérer que la coexistence papier / électronique vaut pour toutes les étapes de la transaction commerciale.

Peu importe le ou les segments « informatisés de la transaction commerciale », la coexistence papier / électronique doit répondre de la même manière aux exigences : **tracer, identifier, contrôler et archiver.**

Par nature, un processus informatisé trace et identifie les évènements qu'il traite et les garde logiquement en mémoire, ce qui tend à servir naturellement les exigences de l'existence de pistes d'audit fiables.

Cependant l'environnement informatique, de par sa puissance et son évolution constante, doit appeler à avoir une réflexion sur les points de vigilance suivants :

- Intégrité / non altération de l'information d'origine dans la durée ;
- Capacité à stocker des volumes importants d'information sur de longues durées ;
- Certitude de savoir « relire » dans 10 ans des données générées et stockées par le système actuel (pérennité technologique) ;
- Protection du risque de destruction volontaire ou accidentelle de données d'exploitation ou d'archivage (vulnérabilité).

Aujourd'hui ces axes sont entourés de normes (Z42-013, Z42-020, règles de conformité AFNOR NF461), de solutions logicielles et d'opérateurs d'archivage (coffre-fort électronique) tout à fait matures.

**Par conséquent, il serait raisonnable, pour permettre aux entreprises de basculer vers la facture électronique sans avoir à assumer une multiplication des coûts d'archivage et de procédures associées, qu'il soit possible de mettre en œuvre un archivage unique papier ou électronique, reconnu par l'Administration fiscale.**

### IV.2.3. La notion de preuve

Jusqu'en 2012, une facture papier existante était considérée comme à priori « originale ».

L'article 289-VII-1 du CGI pose le principe, pour une facture papier ou électronique non signée ou non EDI, que son caractère original (au regard du droit fiscal) dépende de la présence d'une piste d'audit associée satisfaisant le contrôleur fiscal.

Il y a donc là depuis le 1er janvier 2013 une exigence supplémentaire de la part de l'administration qui ne devrait pas aller au-delà l'exigence des justificatifs de la réalité de l'opération, des parties et du paiement et du rapprochement avec la facture. ).

### IV.3. Un changement de pratique sur la signature électronique

Actuellement, les factures électroniques signées le sont avec une signature avancée ne reposant pas sur un certificat qualifié, puisque ce n'était pas exigé en France.

Le passage à une obligation d'utilisation d'un certificat qualifié et d'un dispositif sécurisé de création de signature conduit à imposer un équipement spécifique aux entreprises particulièrement coûteux et inapproprié.

Dans l'état actuel des offres de marché, et notamment parce qu'aucune application en ligne, notamment celles liées aux procédures administratives, n'exige ni même n'accepte de certificat qualifié, Il n'existe pas de solution abordable pour une PME qui devrait :

- Soit s'équiper d'un certificat qualifié demandant la saisie d'un code PIN à chaque facture signée ;
- Soit s'équiper d'un boitier chiffrant dont le coût est supérieur à 10 000 €.

En parallèle, un projet de Règlement Européen est en cours de finalisation qui permettra de définir de façon uniforme dans tous les pays d'Europe le cachet électronique qualifié, correspondant à une signature électronique de personne morale (ce qui est bien la cible sur les factures).

Cela va assurément permettre un développement des offres de cachet électronique qualifié, et permettre un accès plus large et à des conditions financières plus acceptables. Il s'agira aussi d'équiper les entreprises en moyens de signer en tant que personne morale d'autres types de documents.

**Par conséquent, il serait sage de laisser aux entreprises en France le temps de s'équiper directement sur ce type de services de signature électronique en laissant par exemple jusqu'au 31 décembre 2014 pour basculer sur un certificat qualifié. Cela conduirait donc à maintenir le dispositif en place d'ici-là.**

A défaut, il y a un risque fort de voir **un coup d'arrêt sur les factures électroniques signées** et assurément **d'exclure les PME** de cette voie, qui serait pourtant une bonne façon de basculer en facture électronique sans avoir à gérer une piste d'audit complète mixte papier / électronique.

### IV.4. Un mode EDI menacé

La nouvelle directive prévoit bien que les échanges de factures utilisant le mode signature électronique ou EDI continuent d'être valides. Cependant, la directive évolue sur un certain nombre de points qui vont remettre sérieusement en cause l'utilisation de ces technologies, surtout lorsque l'administration française continue de maintenir, dans le cas de l'EDI, des obligations qui n'existent plus au niveau européen, à savoir l'obligation de conserver une liste récapitulative et un fichier des partenaires.

Le mode EDI est justement celui qui permet aux entreprises de réaliser les gains de productivité les plus importants, au travers d'une transmission électronique et automatisée d'information avec intégration systématique des données dans les systèmes d'information (et donc absence de ressaisie et des erreurs qui l'accompagnent). Il s'inscrit dans une relation pérenne entre fournisseur et client laissant peu de place à des interrogations quant à l'authenticité de l'origine, ni même à l'intégrité du contenu des factures qui sont échangées.

Il est très souvent accompagné d'autres échanges EDI sur les autres phases du processus d'achat (commande, livraison, avis de paiement), qui sécurisent d'autant plus la transaction.

Enfin, sa mise en œuvre nécessite des investissements importants, ce qui ne facilite pas l'accessibilité des PME.

Dès lors, **imposer des contraintes additionnelles à ce qui est exigé en Europe** va à l'encontre du bon sens et des **objectifs de compétitivité prônés par la Commission européenne**. Cela induit par ailleurs une perte de compétitivité des entreprises françaises par rapport aux autres entreprises de l'UE qui n'ont pas les mêmes contraintes techniques,

sachant **que l'EDI est de plus fortement développé dans les secteurs industriels** pour lesquels la France promeut une **politique volontariste de redéploiement et de compétitivité**.

Certes, il pourrait être considéré que l'EDI « simple » relève de la voie 1. Toutefois, un processus EDI étant en général étendu à la plupart des échanges de la transaction commerciale, la piste d'audit qui en découle nécessiterait de mettre en œuvre l'archivage systématique de tous les messages échangés et leur transcription en langage clair, ce qui constituerait un coût très significatif.

De plus, la pratique qui consiste à transmettre en parallèle des factures papier pour respecter les exigences de l'administration fiscale pose une interrogation : quelle serait la définition de la piste d'audit dans ce cas ? Il ne faut surtout pas que cela se traduise par la même obligation d'archivage systématique et de transcription en clair de tous les messages EDI échangés.

En effet, dans le contexte qui se profile, les entreprises qui pratiquent « l'EDI simple » (sans liste récapitulative et doublé d'un original papier), relèveront de la « voie 1 – Piste d'audit » du fait que l'original est la facture papier.

SI les éléments de la piste d'audit sont transmis en EDI (bons de commandes, bons de livraison,..) se pose alors la question de leur archivage sur le long terme et de leur lisibilité, ce qui constitue une nouvelle contrainte lourde et une remise en cause des chaînes de traitement existantes.

**C'est pourquoi il serait souhaitable de laisser ouverte aux entreprises la possibilité de sécuriser les échanges EDI au travers des dispositifs de sécurisation décrits dans les accords d'interchange et qui seront appréciés lors des contrôles, tout en conservant comme procédé fiable a priori par l'Administration fiscale ceux qui sont en place aujourd'hui.**

Ainsi, les organisations qui utilisent déjà des processus d'échange sécurisés pourront s'en satisfaire, et argumenter de leur fiabilité en cas de contrôle, tandis que celles qui préfèreront mettre en œuvre les listes récapitulatives et fichier des partenaires pourront bénéficier d'une fiabilité a priori de leur solution de dématérialisation.

## IV.5. Archivage légal de la facture et des éléments de piste d'audit : pouvoir ou non changer de forme (papier / électronique)

***A retenir :***

*La facture et tout élément qui permet d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité doivent être conservés sur la durée de conservation légale de la facture.*

*S'agissant de la voie du contrôle et de la piste d'audit, il s'agit donc de documents papier et / ou électroniques qu'il convient de conserver durablement et de pouvoir restituer sur demande, en relation avec une facture donnée.*

*Pour les entreprises qui sont amenées à émettre et recevoir des factures électroniques, cela exige donc de mettre en œuvre un processus d'archivage de documents papier et électroniques.*

*Cela engendre un double coût et une complexité accrue qui pourraient être évités s'il était accepté que soit mis en œuvre un archivage électronique unique de toute la base documentaire justificative, après numérisation des documents papier (que ce soient des factures ou des pièces justificatives de la piste d'audit).*

*En effet, l'existence d'un contrôle documenté et permanent, s'opérant sur toutes les factures et liant les documents justificatifs des étapes de la transaction commerciale avec la facture, archivé sur la durée de conservation des factures est un moyen extrêmement fort et extrinsèque de sécurisation des factures, qui devrait permettre une certaine souplesse sur la sécurisation intrinsèque des documents justificatifs (leur forme originale papier en l'occurrence).*

### IV.5.1. Rappels sur l'archivage

Aucune contrainte légale ne pèse sur l'archivage autre que la durée d'archivage et la capacité à restituer une information lisible.

L'archivage peut donc être effectué par simple classement dans des cartons de type « boîte à archives » stockés en un lieu dédié de l'entreprise, idéalement sécurisés a minima, notamment contre l'incendie, les dégâts des eaux et les attaques de rongeurs et insectes.

La notion de sécurisation est relative et peut être renforcée par le recours à un tiers spécialiste de l'archivage papier qui externalise le stockage et prend en charge la sécurisation et la restitution éventuelle des documents sur demande.

Il est également possible de « doubler » cet archivage physique en scannant systématiquement les documents pour en faire une image électronique plus facilement stockable et manipulable qui évite de « sortir » les archives physiques pour des opérations ou consultations courantes. **Toutefois, à date, cette opération ne dispense pas de l'archivage des documents papier.**

Dans le cadre de la transposition en droit français de la directive TVA du 13 juillet 2010, se pose le sujet de la piste d'audit fiable et de l'archivage des documents qui la construisent.

Vis-à-vis des documents nécessaires à la piste d'audit, et au-delà de la simple validité au regard de la loi fiscale, se pose la question importante de **la valeur probante de la facture et de sa piste d'audit au regard du droit commercial** (en cas de litige entre le fournisseur et l'acheteur notamment), et notamment dans les procédures d'archivage et de restitution des éléments concourants à la constitution de ladite piste d'audit.

Or, en termes opérationnels, les documents concourants à la piste d'audit fiable sont de formes et de provenances différentes (bon de commande, bon de livraison, facture respectivement sous forme papier ou électronique). Ils n'ont d'ailleurs pas la même force selon qu'ils peuvent être opposables au tiers ou non.

### IV.5.2. Problématique du double archivage

Pour gérer l'archivage de tout ceci, de façon à pouvoir disposer facilement de l'ensemble du « dossier » à partir de l'une des pièces, on voit bien qu'il est difficile de gérer continuellement des documents papier et électroniques de façon parallèle. Or, il est bien évident qu'il continuera durablement à exister une mixité des formes.

La directive (art 247) laisse la possibilité aux Etats membres d'accepter un archivage sous des formes différentes de celle sous laquelle a été reçue la facture. Elle laisse aussi la possibilité aux Etats membres de maintenir un archivage dans la forme originale, comme semble l'avoir choisi la France.

Ce choix implique pour les entreprises de maintenir un double archivage, papier et électronique, puisqu'elles seront amenées à recevoir ou émettre forcément dans les deux formes. **Pour beaucoup de petites entreprises qui voudraient passer à la facture électronique et dématérialiser les éléments de la piste d'audit, cette obligation de double archivage constitue un frein non négligeable.**

Les deux cas de figure suivants illustrent comment il serait possible de permettre une politique d'archivage électronique unique, à force probante, et indépendamment des pratiques de son écosystème fournisseur ou client.

### IV.5.3. Permettre l'archivage électronique des factures et documents papier reçus

Dans le cadre d'échanges entre un fournisseur facturant sous forme papier face à un client privilégiant un archivage électronique de ses factures (y compris entrante) et de sa piste d'audit, ce dernier, à moins de « refuser » l'achat, est obligé d'accepter une facture papier.

Cela lui pose le problème de devoir gérer un archivage papier (obligatoire puisque reçue en papier) en plus d'un archivage interne déjà numérique (pour des questions de stockage, recherche, indexation, etc..).

Une pratique courante consiste à numériser les factures papiers mais aussi tous les documents papiers concourants à la piste d'audit afin de disposer d'une base électronique unique des archives.

**Plusieurs pays européens (Italie, Luxembourg …) ont légiféré de façon à ce que ces copies numériques fidèles et durables de documents papier puissent avoir même force probante que les originaux papiers.**

**Cet aménagement de la réglementation française aurait pour conséquence d'encourager la transition des entreprises vers la dématérialisation des échanges de manière indépendante des pratiques de leur écosystème.**

### IV.5.4. Permettre l'archivage électronique des factures et documents papiers émis

L'assouplissement apporté par le BOI 3E-1-07 N°4 (double électronique de factures) permet aux entreprises émettrices (donc fournisseurs), déjà passées en dématérialisation fiscale de leurs factures clients, de dématérialiser et archiver sous forme électronique les doubles des factures transmises sous forme papier aux clients qui l'exigent.

Il convient de **maintenir et d'étendre ce dispositif de copie électronique fidèle et durable à tout document papier émis (bon de commande, bon de livraison, contrats…)** afin de constituer des archivages numériques uniques pour les entreprises qui le souhaitent.

### IV.5.5. Permettre l'archivage papier des factures électronique émises

Certains fournisseurs sont amenés à transmettre des factures électroniques à certains de leurs clients dans le cadre de la fidélisation de leurs relations commerciales.

Néanmoins, ces fournisseurs peuvent souhaiter rester dans une organisation de leur documentation d'entreprise sous forme uniquement papier tant qu'ils ne sont pas équipés en outils de gestion électronique de toutes leurs archives documentaires. Dans ce cas, il serait simple et nécessaire qu'ils puissent conserver des doubles papiers des factures électroniques qu'ils ont émises.

### IV.5.6. Permettre l'archivage papier des factures électroniques reçues

Certains clients sont sollicités pour recevoir des factures électroniques, notamment sous forme PDF. Ils peuvent certes refuser et exiger des factures papier. Toutefois, ce n'est pas toujours facile, notamment pour les achats effectués en ligne où il n'y a pas forcément un rapport de force qui permet de faire entendre raison au fournisseur, d'autant que la facture arrive souvent après l'achat et le paiement, laissant peu de moyens de refus au client.

Dans ce cas, dans la mesure où le client a choisi de conserver une base documentaire papier (en attendant de disposer de suffisamment de flux pour basculer en électronique), il serait raisonnable de l'autoriser à imprimer ces factures pour les conserver sous forme papier.

Cette pratique serait d'ailleurs largement sécurisée, comme celle de la numérisation des factures papier, si les factures images (papier ou PDF) disposaient d'éléments de sécurisation intrinsèques décrits au chapitre B.IV.4.2 relatif à la facture avec signature électronique visible (sécurisée par un DataMatrix scellant identification de l'émetteur, date et montants de pied).

# D. RECOMMANDATIONS

## *I. La transposition de la directive : une forte opportunité de développer la facture électronique*

Les enjeux fondamentaux de la nouvelle directive européenne sont de développer les usages de la facturation électronique, et finalement, en sous-jacent de divers documents ou échanges qui y sont liés. Cela passe par deux grands axes :

- La réalité des acteurs économiques se confond parfaitement avec la réalité de tout marché économique : il faut que cela soit simple, accessible, peu coûteux et que cela puisse pérenniser les investissements déjà engagés au sein des entreprises ;
- Par ailleurs, comme tout processus de changement, l'accompagnement des entreprises et l'activité du forum national de la facture électronique doivent s'inscrire dans la durée, avec une gouvernance forte et légitime, afin de développer les échanges et adapter par les retours d'expériences les recommandations ou mesures pragmatiques.

Ces deux axes sont fondamentaux pour développer la productivité de nos entreprises et la capacité d'organisation de nos PME, de nos TPE, source d'emploi et de richesse indiscutables. Rappelons que, en 2011 sur 3,5 millions d'entreprises, environ 99% d'entre elles ont un effectif entre 0 et 50 salariés.

La répartition du chiffre d'affaires par catégorie de taille d'entreprise est la suivante:

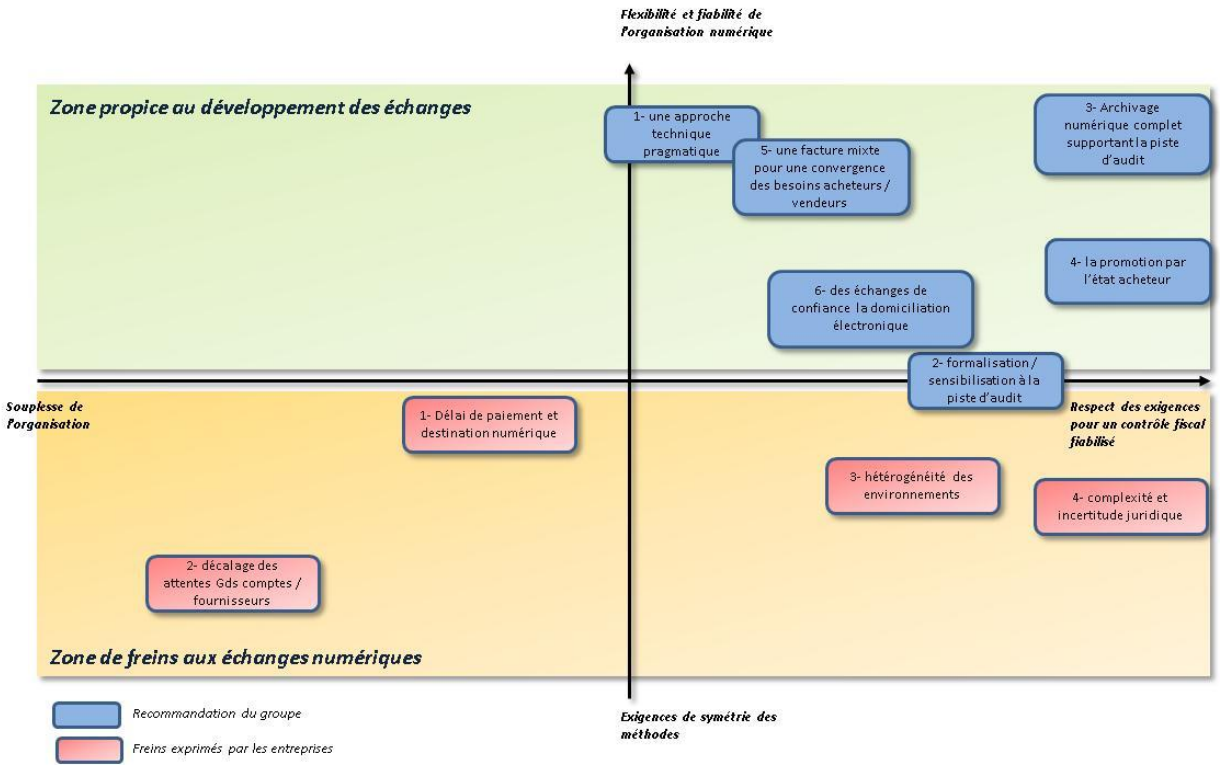
- Grandes entreprises (plus de 5 000 personnes) : 200, représentant 36% du CA global des entreprises ;
- ETI (Entreprises de Taille Intermédiaire, de 250 à 5 000 personnes) : 4 500, représentant 27% du CA global des entreprises ;
- PME-TPE (10 à 249 personnes) : 150 000, représentant 21% du CA global des entreprises ;
- Micro Entreprises (1-9 personnes) : 1 000 000, représentant 16% du CA global des entreprises.

(Source Insee 2011, voir annexe E.III)

Les recommandations qui suivent, après de nombreux débats et travaux de recherches et réflexions du groupe, tentent d'aller dans ce sens : augmenter les échanges numériques entre entreprises, tout en assurant flexibilité et fiabilité pour les entreprises et performance du contrôle fiscal (et donc respect des règles nécessaires et efficace à l'audit et au contrôle).

Ainsi, deux lignes de forces peuvent influencer considérablement le développement des pratiques numériques au sein des entreprises :

- De la contrainte des organisations et archivage symétrique vers une flexibilité et fiabilité de l'organisation intra-entreprises (ne pas subir les pratiques d'un tiers pour assurer son organisation et sa piste d'audit) ;
- De la souplesse de l'organisation vers le respect d'exigences pour un contrôle fiscal fiabilisé.




# II. *Les six propositions du groupe de travail*

## II.1. Vers une approche technique pragmatique

L'esprit et la lettre de la directive sont de laisser les entreprises libres de leur choix pour assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures.

Ce principe, permettant une approche pragmatique plutôt que technologique doit être réaffirmé dans la déclinaison française de la réglementation, notamment au travers des textes d'application.

S'agissant des deux voies que la réglementation décrit comme permettant d'apporter une fiabilité a priori de la méthode de sécurisation des factures, il convient d'avoir une approche pragmatique qui tienne compte de l'existant et des autres démarches de réglementation de l'administration.

### II.1.1. La Signature électronique

Le référentiel Général de Sécurité (RGS) définit des principes de sécurisation des échanges entre l'Etats et ses administrés, dont les entreprises. Etant donné que ces dernières sont tenues de s'équiper en moyen d'authentification ou de signature électronique pour leurs démarches administratives et que les factures transmises à destination de l'Etat ou des collectivités locales relèvent a priori du RGS, **il serait pragmatique** de faire en sorte que les exigences sur les dispositifs de signatures pour les factures au titre du 289 VII 2 du CGI, puissent être remplies par les mêmes dispositifs que ceux mis en œuvre par les entreprises pour les déclarations administratives.

En particulier, **il est primordial, voire vital,** pour que ce mode puisse avoir une existence opérationnelle, **de permettre explicitement la signature automatique de factures** sans avoir à saisir un code PIN manuellement à chacune d'entre elle.

D'une part, la réglementation précédente n'exigeait pas de certificats qualifiés ni de procédé sécurisé de signature électronique. D'autre part, un Règlement Européen sur la signature électronique est en cours d'adoption pour application début 2014. Il prévoit en particulier la mise en œuvre de Cachets Electroniques Qualifiés, correspondant à des certificats électroniques qualifiés de personnes morales permettant une utilisation automatisée, en particulier pour permettre une signature des factures électroniques. Nous ne pouvons exclure que ce Règlement conduise à des

évolutions des contraintes et/ou opportunités pour les entreprises les conduisant à s'équiper des nouveaux dispositifs en découlant.

Par conséquent, pour éviter des dépenses inutiles, **il serait pragmatique** de permettre aux entreprises de **continuer à utiliser les moyens de signatures autorisés précédemment** et qui conviennent parfaitement aux autorités fiscales, **par exemple jusqu'au 31 décembre 2014**. Cela laisserait le temps d'une stabilisation de la réglementation au niveau européen et la possibilité pour les entreprises de s'équiper directement sur des moyens pérennes et pouvant servir à la sécurisation de l'ensemble de leurs échanges avec leurs contreparties économiques ou l'administration.

#### II.1.2. L'EDI

La directive TVA 2010 n'impose plus la tenue d'une liste récapitulative ou d'un fichier des partenaires dans le dispositif EDI.

Il conviendrait donc de ne pas définir par défaut et de manière exclusive les « procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données ». Cependant, afin de ne pas rompre avec les pratiques existantes, il conviendra de rappeler, par exemple dans une instruction que les options décrites jusqu'à présent sont une déclinaison possible et valide de telles procédures.

### II.2. Formalisation et sensibilisation de la piste d'Audit

Dans la voie 1 (289 VII-1), le fait de se référer à l'existence d'un contrôle documenté et permanent permettant d'établir une piste d'audit fiable paraît ne pas imposer de contraintes supplémentaires dans la mesure où il s'agit d'une obligation générale des entreprises pour justifier leurs comptes.

**Il y aurait toutefois une différence de fond** si une pratique, qui ne serait pas considérée comme conforme en termes de contrôle interne, conduisait à remettre en cause le droit à déduction de la TVA pilier de la neutralité fiscale (puisque cela ne paraît pas remettre en cause la partie collecte) alors que la preuve de l'opération serait apportée par le rapprochement de la facture concernée et des différents justificatifs (paiement, bon de commande, bon de livraison…).

En pareil cas de nouvelles exigences non prévues par la directive seraient créées, que la facture soit papier ou électronique. L'entreprise devrait démontrer le caractère original de sa facture par l'existence d'un contrôle documenté et permanent alors même que la notion d'original ne figure pas dans la directive.

La réglementation française devrait donc, comme cela se pratique dans les autres Etats et notamment en Allemagne, admettre qu'une facture respecte les conditions d'authenticité et d'intégrité et donc d'originalité dès lors qu'elle peut être reliée avec les autres pièces que sont le bon de commande, le bon de livraison et le paiement à la bonne personne. La Commission prévoit explicitement cela dans ses notes explicatives.

Par ailleurs, la prise en compte d'une nécessaire transformation des factures et documents justificatifs sous une forme unique pour leur archivage et restitution (électronique principalement, mais aussi papier, au choix des entreprises) est un élément clé de la faisabilité d'une gestion d'une piste d'audit fiable s'appuyant sur des échanges de factures électroniques.

Nous recommandons en particulier de préciser ce que ceci implique sur le circuit papier actuel afin que les entreprises, notamment TPE / PME, puissent avoir une vision claire de ce qui est désormais exigé et qui ne devra pas conduire à alourdir le fonctionnement administratif de entreprises.

**Afin de leur permettre d'adopter en toute connaissance de cause l'une ou l'autre des voies de la dématérialisation fiscale, il reviendra aux organisations professionnelles, en coordination avec l'administration fiscale, de fortement sensibiliser l'ensemble des entreprises (et particulièrement les PME/TPE) aux principes concrets de contrôle documenté et permanent.**

### II.3. Vers un archivage numérique complet supportant la piste d'audit

Le développement des échanges électroniques ouvre fatalement une période de cohabitation de documents papiers et électroniques.

La constitution d'une piste d'audit fiable entre les factures et les livraisons de biens et services dont elles sont le fondement doit pouvoir s'adapter à cette contrainte. Cette dernière doit permettre aux entreprises de disposer d'un

accès aux factures et aux documents justificatifs qui soit unifié, intégralement sous forme électronique ou bien sous forme papier.

Par conséquent, les problématiques de transformation pour archivage de ces documents, que ce soient les documents reçus ou les copies des documents émis, sont déterminantes pour que cette voie soit suivie par les entreprises, à savoir :

- pouvoir conserver de façon électronique des copies de documents papier émis (facture, bon de commande, bon de livraison, …) ;
- pouvoir conserver de façon électronique des documents reçus en papier (factures, mais aussi bon de commande, bon de livraison, …) par un mécanisme de numérisation sécurisé (avec une approche progressive) pour en faire des copies électroniques ayant même force probante que l'original papier (à ce jour, seules des copies sur microfiches peuvent avoir cette qualité, or elles ne sont plus compatibles avec les technologies actuelles de traitement de documents) ;
- pouvoir conserver sous forme papier dès l'origine (et pas juste au-delà de trois ans) les factures électroniques reçues ;
- pouvoir conserver sous forme papier les copies des factures électroniques émises.

Il conviendrait donc que ces deux éléments soient intégrés dans les documents réglementaires de façon à rendre possible, économiquement et organisationnellement, soit une gestion électronique complète des pistes d'audit fiables, soit une gestion papier de ces mêmes pistes d'audit.

Enfin, il conviendrait que les conversions ainsi rendues possibles soient reconnues comme attribuant force probante aux documents transformés en électronique (suivant un procédé permettant de garantir le caractère fidèle et durable du document transformé), au même titre et avec la même force que les documents papier originaux.

### II.4. La promotion par l'Etat acheteur

L'Etat et les collectivités locales représentent un acheteur important au niveau national. Ils ont donc la faculté d'influencer le choix des entreprises, notamment les PME, en matière de déploiement de la facture électronique.

Il s'agit à la fois d'intégrer les normes existantes déjà largement utilisées dans l'industrie (notamment l'EDIFACT), mais aussi de promouvoir les normes à venir dont on considère qu'elles sont nécessaires pour permettre aux entreprises de basculer vers la facturation électronique, génératrice de gains de compétitivité.

De même, dans un souci de ne pas restreindre la capacité de basculement des entreprises fournisseurs de l'Etat, toutes les voies de dématérialisation devraient être acceptées par l'Etat, que ce soit la signature électronique, l'EDI ou facture électronique simple sécurisée par une piste d'audit.

En particulier, l'Etat acheteur devrait avoir un rôle particulier dans la promotion d'un mode PDF mixte décrit au chapitre B.IV.1, qui pourrait devenir un palier de premier niveau pour les entreprises, notamment les PME.

Enfin, l'acceptation et l'utilisation par l'Etat de ces pratiques ne peut que diminuer l'incertitude juridique ressentie aujourd'hui par les entreprises..

### II.5. La facture mixte : convergence des besoins acheteurs / vendeurs

Le déploiement de la facture électronique est d'abord guidé par les bénéfices qu'elle procure. Il s'agit pour les acheteurs d'automatiser et d'optimiser l'intégration comptable, la validation et le paiement. Il s'agit pour les fournisseurs de répondre aux besoins de leurs clients et d'avoir une meilleure visibilité sur le traitement et surtout le paiement de leurs factures, sans avoir à mettre en œuvre une personnalisation systématique de leurs processus de facturation.

Ainsi, si une facture sous forme de fichier structuré complet permet à l'acheteur de disposer de toutes les informations sous forme de données directement utilisables, la diversité des données dans leur intégralité oblige les fournisseurs à s'adapter client par client alors qu'il leur est facile de produire des factures PDF, image des factures papier qu'ils émettent aujourd'hui.

Pourtant, les fournisseurs disposent de quelques informations générales et standards de leurs factures, nécessaires pour les gérer dans leur système de facturation, essentiellement d'entête et de pied de factures. De leur côté, les

acheteurs peuvent atteindre un niveau appréciable d'optimisation avec ces mêmes données, comme ils le font à la sortie de chaînes de numérisation de factures papier.

De façon à ce que toutes les entreprises puissent rapidement basculer en facturation électronique et passer ainsi la barrière d'usage nécessaire pour se mettre résolument en mode de gestion électronique de toutes ses factures, il est nécessaire de promouvoir un mode d'échange à mi-chemin entre les besoins optimaux des acheteurs et les capacités des fournisseurs, notamment PME.

Une facture « mixte » ou « hybride » sous forme d'un PDF indexé répond parfaitement à ces exigences. Il s'agit en pratique :

- D'une image de facture sous format PDF, assurant la lisibilité de la facture exactement de la même façon et présentation que les factures papier et permettant de disposer de l'intégralité des informations, notamment pour la validation ;
- De quelques données normalisées permettant son traitement, que ce soit son indexation pour archivage ou de son intégration en comptabilité générale chez l'acheteur ;
- L'ensemble peut être associé :
  - ✓ soit sous forme d'un fichier PDF intégrant les données en pièce jointe (format PDF/A-3) facilement visualisable par les utilisateurs finaux (notamment PME) ;
  - ✓ soit sous forme de fichier XML dans lequel est encapsulée l'image PDF, plus adapté au traitement directement par un système d'information de grande entreprise.

Le respect des obligations fiscales peut être réalisé soit par la voie 1 (289 VII-1 : contrôle et piste d'audit), soit par la voie 2 (289 VII-2 : signature électronique).

Partant des travaux de normalisation du projet MUG (Core Industry Invoice), la normalisation d'un tel format intermédiaire entre une facture PDF et une facture EDI et sa promotion par les acteurs de la dématérialisation de factures, et notamment l'Etat, constituerait un accélérateur majeur du développement de la facture électronique et des gains de productivité qu'elle procurerait étendu à toutes les entreprises, notamment PME.

## II.6. Pour des échanges inter-entreprises de confiance : la domiciliation électronique.

Le développement des échanges dématérialisés ne peut se faire sans une confiance accrue dans les responsabilités de traitement et dans les adresses de transmissions.

Equivalent officiel du siège social de l'entreprise ou de l'adresse officielle d'un établissement, la domiciliation numérique du destinataire permettrait à l'émetteur d'un document de le lui transmettre en toute confiance et avec la même certitude de traitement qu'un recommandé papier. Que ce soit un contrat ou une facture, la domiciliation électronique est intégrée aux processus de l'entreprise destinataire et garantit une prise en compte et, dans le cas d'une facture, un meilleur respect des délais de paiement.

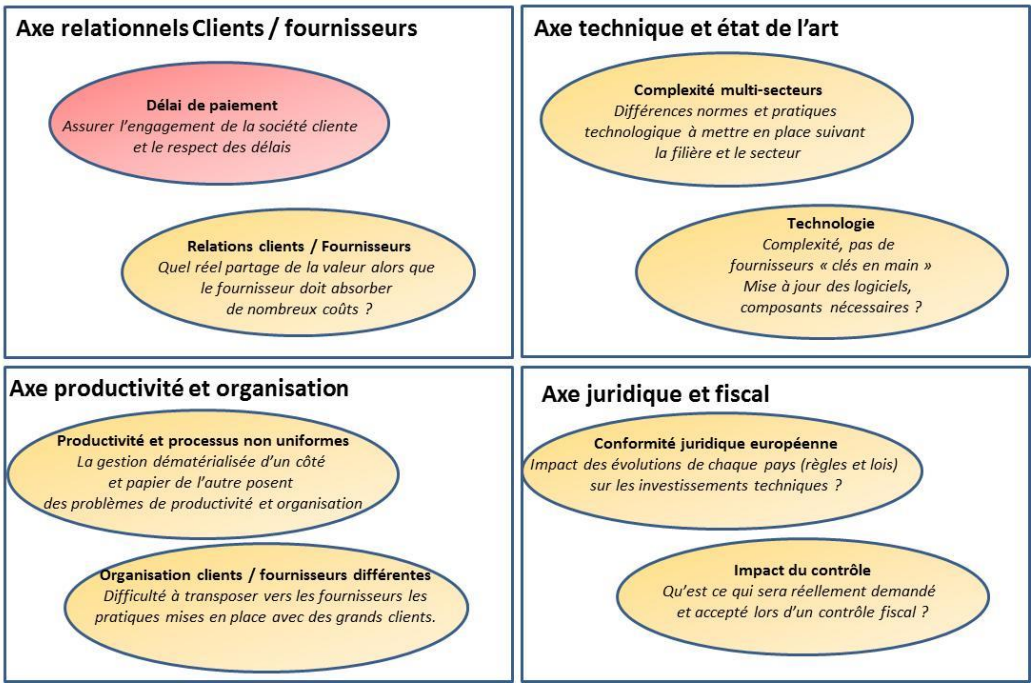
Dans la mesure où l'objectif est de développer les échanges électroniques inter-entreprises, y compris les factures, il est nécessaire d'accompagner et promouvoir la mise en œuvre d'une domiciliation électronique des entreprises qui viendrait enrichir les annuaires officiels et constituer l'équivalent électronique d'une adresse physique postale.

# E. ANNEXES

## I. *Enquête qualitative : plusieurs axes de préoccupations*

Des entreprises de différents secteurs d'activité ont été interviewées sur le sujet de la facture électronique et de la dématérialisation fiscale. Il en ressort principalement 4axes majeurs de préoccupations :

**Les 4 grandes préoccupations exprimées des TPEs et PMEs**




**<u>Axe relationnel Clients Fournisseurs :</u>**

- **Délai de paiement** : ce critère est peut-être, paradoxalement, un des freins les plus importants qui apparaît dans les entretiens. Alors que l'intérêt de l'EDI pour la traçabilité et le délai de paiement est reconnu, ce n'est pas le cas pour l'envoi d'une facture électronique signée par mail dont la réception semble moins tracée. Dans le cas d'un dépôt dans un portail, qui est l'interlocuteur en charge de la facture ? Dans le cas d'un envoi par e-mail, le destinataire n'est-il pas en congés ou bien ne va-t-il pas oublier de traiter l'e-mail ?

  Dans un processus papier, l'envoi d'une facture qui sera tamponnée avec une date, semble être une pratique beaucoup plus fiable ou « tangible » pour de nombreuses entreprises. Beaucoup d'entreprises ne retrouvent pas dans le « monde numérique » l'équivalent d'une adresse officielle pour l'entreprise, comme l'adresse d'un établissement ou du siège, qui rassure pour envoyer les factures. Ce point sera

d'ailleurs développé au chapitre B.IV.3 de ce rapport.

- **Relations clients / fournisseurs :** la mise en place d'une facturation électronique et en particulier de l'EDI reste souvent une demande initiale du client grand compte, qui, même s'il accompagne son fournisseur, va lui demander d'assumer des investissements pour un processus plus simple, mais surtout plus productif pour le client dans le traitement des commandes et de la facturation fournisseur. Cette approche semble déséquilibrée à de nombreuses sociétés qui n'y voient pas une approche gagnante et réellement partagée. Seules les entreprises les plus éduquées s'inscrivent dans une démarche de ROI tant pour le client que pour elles-mêmes, et à condition d'être mono-secteur et de pouvoir capitaliser sur plusieurs clients la mise en place de ces technologies et processus.

**Axe technique et état de l'art :**

- **Complexité multi-secteurs :** toute entreprise ayant une clientèle multisectorielle va devoir se confronter dans l'EDI aux différenciations métiers propres aux secteurs ou filières (aéronautique automobile, distribution,..). Cette situation laisse présager de nouveaux investissements pour chaque client à connecter, à mettre en relation avec le volume d'affaires de chaque client. Par exemple, une entreprise proposant des systèmes d'archivages à des sociétés du monde aéronautique, bancaire et grande distribution devrait adopter les normes de chaque secteur, ce qui n'est pas économiquement envisageable.
- **Technologie :** les deux modes de dématérialisation fiscale admis avant la transposition de la directive étaient perçus par les entreprises avec les inconvénients suivants :

  **EDI :** Comme nous l'avons déjà évoqué, cette pratique d'échange nécessite des investissements et des adaptations qui peuvent inquiéter l'entreprise lorsqu'elle ne peut les utiliser pour plusieurs clients et assurer un ROI rapide.

  **Facture signée électroniquement :** Bien que cette pratique soit finalement plus simple et moins sujette à des différences sectorielles, elle est perçue parfois par les entreprises comme plus complexe dans sa chaine de traitement, compte tenu du manque d'offre clé en main aujourd'hui. Quel composant rajouter à mon logiciel de gestion commercial ? Quel niveau de certificat pour être conforme ? Quel prestataire de signature choisir ? Que faire des factures numériques signées ? Comment les transmettre pour être « conforme » ? Comment les stocker ? Autant de questions qui freinent les entreprises, souvent par méconnaissance, dans l'adoption de ce moyen cependant simple et peu couteux lorsque la démarche de mise en œuvre est efficace et précise. Il est évident qu'une entreprise artisanale ne peut seule appréhender toutes ces questions et maitriser l'ensemble du spectre technologique.

**Axe productivité et organisation :**

- **Productivité et processus non uniformes :** pour des nombreuses PMEs, la productivité passe souvent par des processus simples et uniformes. Lorsqu'une direction financière ou administration des ventes passe à la facture électronique ou à la dématérialisation fiscale, elle met alors en place des processus spécifiques pour certains clients, tout en gardant encore des processus classiques (et souvent papier) pour d'autres clients et fournisseurs. L'archivage est souvent multiple : électronique pour certains documents et papier pour d'autres. Cette hétérogénéité de traitement apparaît clairement comme un frein dans l'efficacité d'une PME. De nombreuses PMEs nous ont indiqué être prêtes pour aller vers une cible 100% dématérialisé au niveau des processus de facturation, à condition que cette cible soit simple technologiquement et totale pour l'entreprise et non partielle sur les processus d'envoi, d'archivage, de position (client

ou fournisseur).

- **Organisation clients / fournisseurs différentes :** En plus de traitement hétérogène au niveau des clients de la même entreprise, il est encore plus rare de transposer un projet de dématérialisation fiscal client vers les fournisseurs. Très peu d'entreprises ont en effet poussé la réflexion de bout en bout pour dématérialiser toute la chaine de gestion commerciale, cliente ou fournisseur. L'EDI n'apparait pas comme transposable d'un grand client à un petit fournisseur, et la facture électronique signée reste peu maîtrisée, comme nous l'avons vu plus haut. Là aussi, ces traitements hétérogènes et le constat de devoir gérer une organisation numérique et une organisation papier freine les entreprises dans l'adoption de ces pratiques.

**Axe juridique et fiscal :**

- **Conformité juridique et européenne :** Au-delà du débat technologique, la certitude d'être conforme aux exigences demandées par l'administration fiscale reste également un frein pour l'adoption de ces nouvelles pratiques. Par ailleurs, les entreprises concernées par les échanges intra-européens ou implantées en Europe, doivent subir les contraintes techniques imposées par les administrations fiscales de tous les pays membres avec lesquels elles échangent, sans assurance qu'elles peuvent être identiques ou compatibles.
- **Impact du contrôle :** le manque de discussion sur ce sujet avec leurs correspondant de l'administration fiscale, les évolutions des textes, laissent planer un doute sur les réelles demandent de documents, enregistrements à fournir en cas de contrôle, **et donc une insécurité juridique**. Dans le doute, le classeur papier avec toutes les factures reste le moyen qui semble le plus sûr. Là aussi, le manque de maitrise et connaissance des textes incite au statut quo dans le monde papier.

## *II. Résultat de l'enquête quantitative*

L'enquête qui a été menée auprès des dirigeants de PME adhérents des Medef territoriaux met en exergue plusieurs éléments[1] :

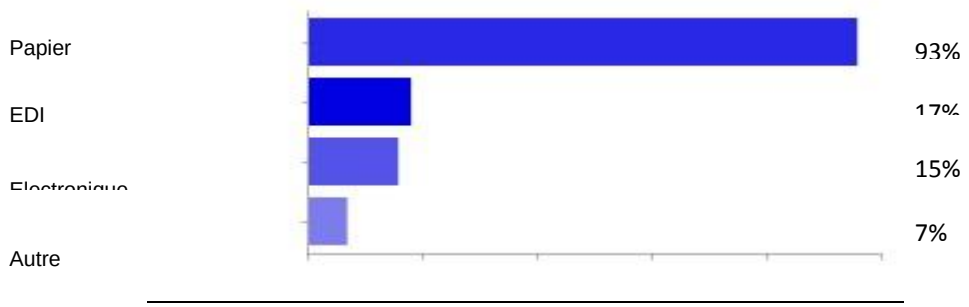
- Une très grande majorité des dirigeants de PME interrogés utilisent la facturation, et son archivage, sous format papier ;
- Les dirigeants de PME ont un faible niveau de connaissance de la dématérialisation fiscale avec une prise en compte quasi-inexistante dans leur plan de route par la plupart des PME ;
- Les interlocuteurs technologiques (éditeurs de logiciels, prestataires en service informatique…) sont les interlocuteurs qui sont le plus sollicités par les chefs d'entreprise pour échanger sur la facturation électronique ;

Au-delà de la transposition de la directive, **une campagne de sensibilisation des différents acteurs et de l'administration fiscale apparaît donc comme essentielle** pour développer la facture électronique en France, comme cela peut être le cas dans différents pays.

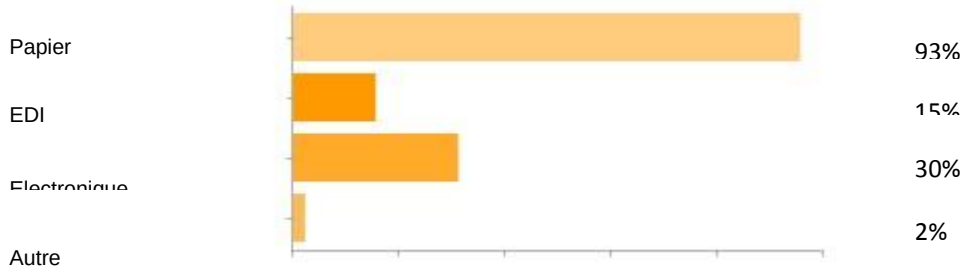
### I) Vos procédés de facturation (entrante et sortante):

Quel(s) type(s) de facturation utilisez-vous avec vos clients ? (si nécessaire, précisez selon la taille des clients)

[1] 46 réponses enregistrées

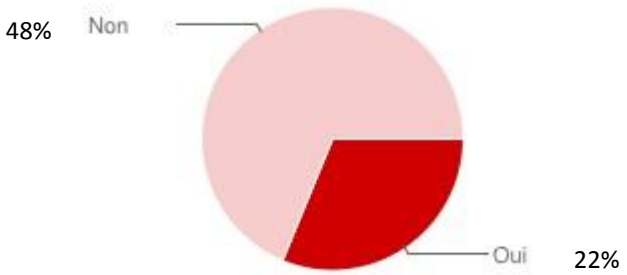



Quel(s) types de facturation utilisez-vous avec vos fournisseurs ?

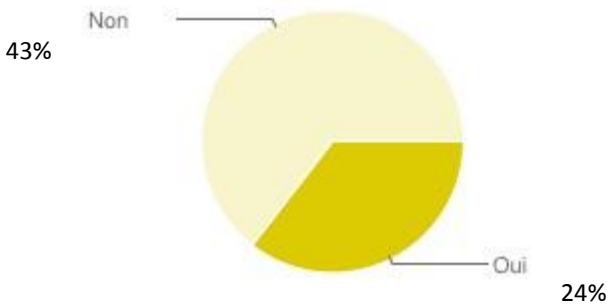



**I.1Pour ceux d'entre vous qui utilisent déjà la facturation électronique** :

Vous utilisez la facturation électronique avec vos clients ?

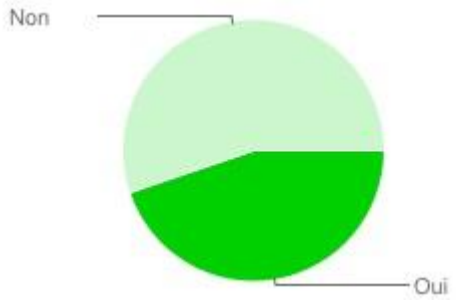



Vous utilisez la facturation électronique avec vos fournisseurs ?




Est-ce de votre propre choix ?

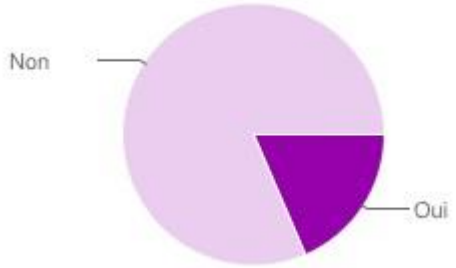
35%




28%

Vous a-t-elle été imposée par un de vos donneurs d'ordre ?

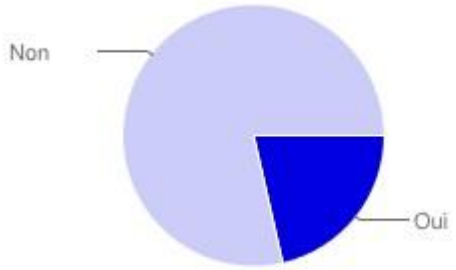
48%




11%

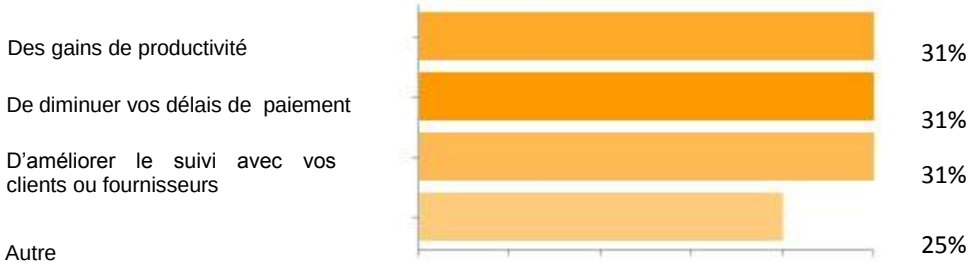
Vous a-t-elle été imposée par votre fournisseur ?

48%




13%

Sa mise en place vous a-t-elle permis de faire :



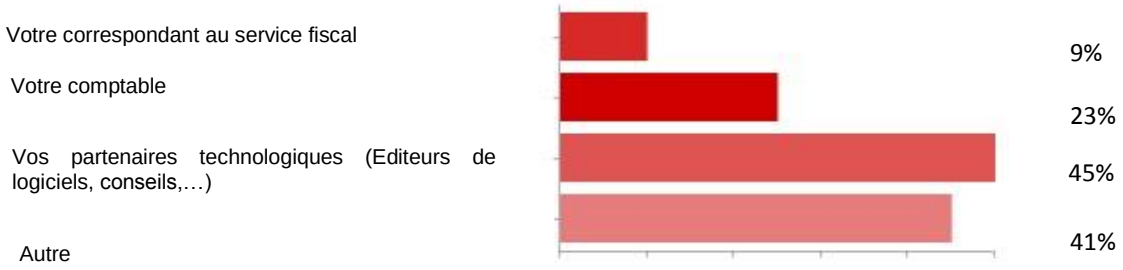

**I.2 Pour ceux d'entre vous qui n'utilisent pas la facturation électronique** :

Quels sont les freins éventuels que vous identifiez ?

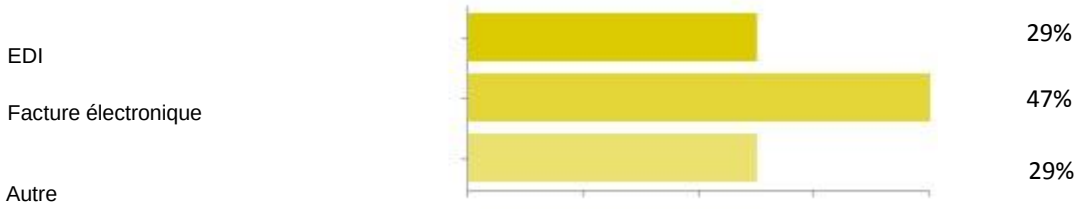
- Qualification du fichier de contacts fournisseurs et clients.
- Nécessité d'avoir un process de sécurisation et de stockage des données qui semble coûteux.
- Pas de demande de la part de nos fournisseurs.
- Disponibilité temps pour installer les interfaces avec notre logiciel Sage.

- Les clients demandent un document officiel pour le dépôt des documents avec bordereau de remise de document.
- Les principaux freins : exigences légales (ex : signature électronique pour un pdf) – investissement informatique – organisation – pluralité d'outils, difficulté dans le choix d'un outil adapté à nos besoins…

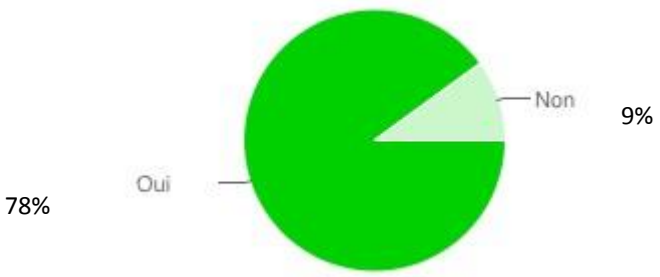
Avez-vous déjà eu l'occasion de parler de facture électronique avec :



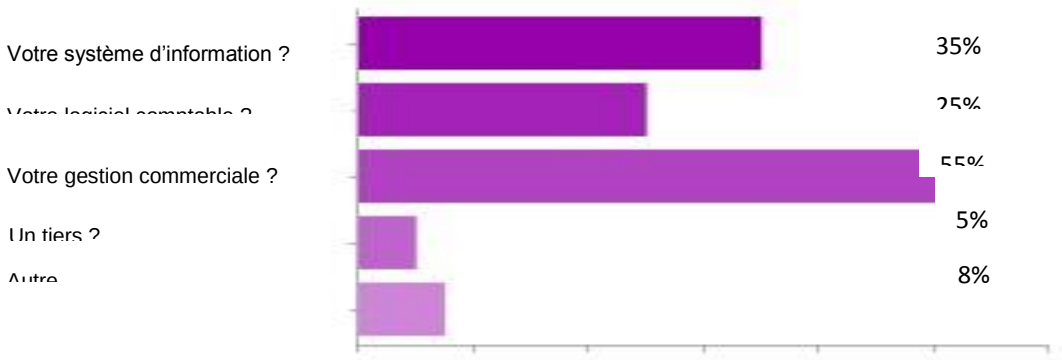

Avez-vous un projet dans les 3 à 6 mois à venir pour optimiser vos flux entrants et sortants :




Connaissez-vous le processus détaillé d'émission ou de réception de facture dans votre entreprise ?

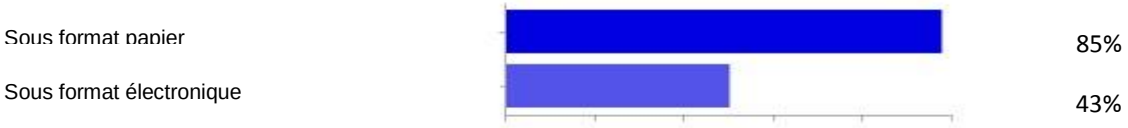


Vos flux de factures sont-ils gérés par :

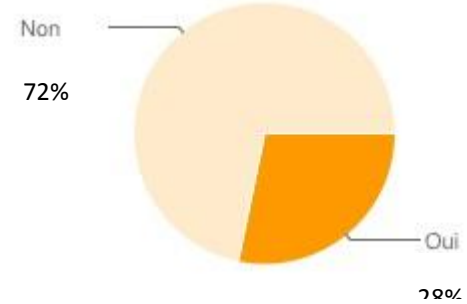



## II) Archivage

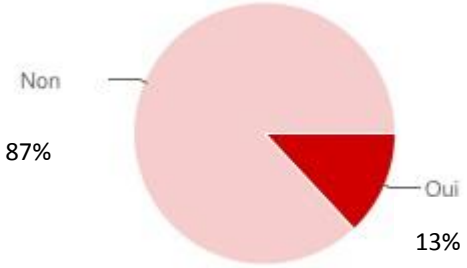
L'archivage de vos factures est-il effectué :




Avez-vous une GED (Gestion Electronique de Document) ?

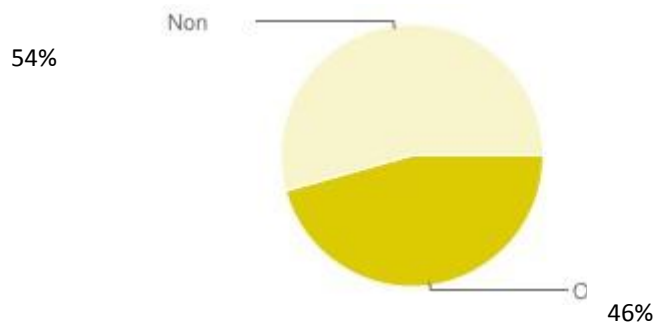



Avez-vous un « coffre-fort électronique » ?

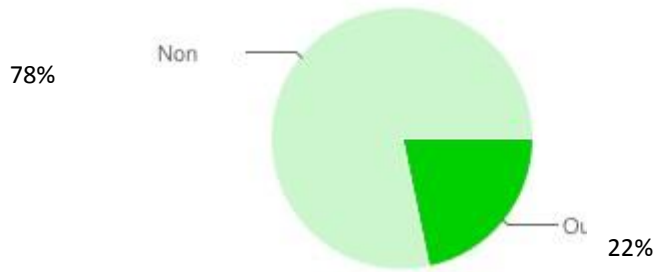



## III- Connaissance de la facturation électronique

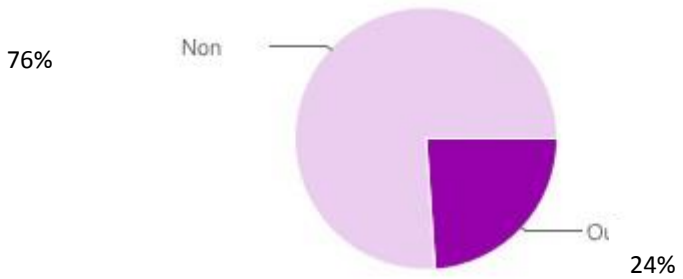
Connaissez-vous les intérêts de productivité et traitement de la facture électronique ?




Votre direction financière ou juridique connait-elle les règles fiscales en vigueur dans le cadre de la dématérialisation de facture ?




Connaissez-vous la distinction technique entre facture EDI, facture électronique signée ?



# *III. Effectif moyen des entreprises en France*

Source Insee 2011

## Entreprises selon le nombre de salariés et l'activité en 2011

**Entreprises selon le nombre de salariés et l'activité en 2011**

*en nombre*

| NAF rév. 2 | Code A10 | Taille en nombre de salariés | | | | | | | Total | dont entreprises de 10 à 249 salariés |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 0 | 1 à 9 | 10 à 49 | 50 à 199 | 200 à 499 | 500 à 1999 | 2 000 ou plus | | |
| **Au 1er janvier 2011** | | | | | | | | | | |
| Industrie manufacturière, industries extractives et autres | BE | 120 881 | 85 013 | 29 105 | 6 339 | 1 514 | 644 | 119 | **243 615** | *35 939* |
| *dont industrie manufacturière* | *dont C* | *99 825* | *81 192* | *27 393* | *5 973* | *1 408* | *598* | *107* | ***216 496*** | *33 826* |
| Construction | FZ | 277 924 | 168 074 | 27 333 | 2 193 | 261 | 144 | 24 | **475 953** | *29 614* |
| Commerce de gros et de détail, transports, hébergement et restauration | GI | 612 273 | 375 402 | 60 909 | 8 642 | 1 429 | 520 | 176 | **1 059 351** | *70 075* |
| *dont :* | *dont :* | | | | | | | | | |
| *Commerce ; Réparation d'automobiles et de motocycles* | *G* | *440 745* | *240 500* | *37 435* | *5 361* | *937* | *330* | *96* | ***725 404*** | *43 131* |
| *Transports et entreposage* | *H* | *53 948* | *25 184* | *9 024* | *2 019* | *386* | *139* | *56* | ***90 756*** | *11 199* |
| *Hébergement et Restauration* | *I* | *117 580* | *109 718* | *14 450* | *1 262* | *106* | *51* | *24* | ***243 191*** | *15 745* |
| Information et communication | JZ | 87 495 | 22 001 | 5 557 | 1 102 | 252 | 126 | 30 | **116 563** | *6 755* |
| Activités financières et d'assurance | KZ | 84 973 | 38 712 | 3 665 | 608 | 210 | 190 | 66 | **128 424** | *4 335* |
| Activités immobilières | LZ | 140 002 | 30 970 | 2 405 | 463 | 103 | 40 | 2 | **173 985** | *2 906* |
| Activités spécialisées, scientifiques et techniques et activités de services administratifs et de soutien | MN | 424 434 | 138 967 | 24 286 | 3 711 | 761 | 310 | 73 | **592 542** | *28 257* |
| Enseignement, santé humaine et action sociale | OQ | 383 252 | 60 360 | 7 928 | 2 456 | 263 | 61 | 4 | **454 324** | *10 475* |
| Autres activités de services | RS | 194 894 | 66 592 | 4 640 | 540 | 61 | 23 | 4 | **266 754** | *5 198* |
| **Total** | | **2 326 128** | **986 091** | **165 828** | **26 054** | **4 854** | **2 058** | **498** | **3 511 511** | ***193 554*** |

Champ : données définitives ; activités marchandes hors agriculture ; France.

*Source : Insee, REE (Répertoire des Entreprises et des Établissements - Sirene).*