

2021

Guide sur l'évolution de la facturation électronique
pour le secteur agricole



L' ACTEUR DES ÉCHANGES NUMÉRIQUES AGRICOLES

V1

Date de dernière mise à jour

10/06/2021

Gestion des versions

Date de mise à jour	Contenu de la mise à jour	Version
27/04/2021	Création	V0
10/06/2021	Mise à jour contenu avec nouveaux éléments ateliers DGFIP sur le e-reporting	V1

« Propriété exclusive d'AGRO EDI EUROPE. Toute utilisation est strictement réservée aux membres d'AGRO EDI EUROPE, dans le respect des Conditions Générales d'Utilisation accessibles sur le site de l'association – Reproduction interdite »

Remerciements et sources

Agro EDI tient à remercier l'ensemble des organisations qui ont contribué à la rédaction de ce guide : les experts qui ont participé au groupe de travail, la FNFE MPE à laquelle Agro EDI adhère depuis avril 2021 pour ses travaux et à l'ensemble des relecteurs.

Sources :

- Support de présentation FNFE MPE sur la facture électronique – Cyrille Sautereau, janvier 2021
- Rapport de la Direction Générale des Finances publiques La TVA à l'ère du digital en France, Octobre 2020
- Compte rendus et support des ateliers DGFIP tenus en 2021

Table des matières

1	La facture dématérialisée dans le secteur agricole : état des lieux	2
1.1	Réglementations en vigueur pour la facture électronique	2
1.1.1	DIRECTIVE 2010/45/UE DU CONSEIL du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation	2
1.1.2	Code général des impôts [2013]	4
1.1.3	DIRECTIVE 2014/55/UE DU PARLEMENT EUROPÉEN ET DU CONSEIL du 16 avril 2014 relative à la facturation électronique dans le cadre des marchés publics	4
1.2	Facture approvisionnement agricole INVOIC EDIFACT	8
1.3	Facture agriculteur INVOIC EDIFACT	9
1.4	Dématérialisation des factures entre agriculteurs et partenaires de l'exploitation	9
2	Evolution et impacts de la réglementation sur la facture électronique	11
2.1	Evolution de la réglementation	11
2.2	Impacts de la nouvelle réglementation pour les entreprises	12
2.2.1	Emission / réception de facture électronique et calendrier de mise en œuvre	12
2.2.2	Format et transmission des données	13
2.2.3	Circulation des factures, des données factures et de e-reporting	16
2.3	Impacts sur la facture électronique dans le secteur agricole	18
2.3.1	Données exigées	18
2.3.2	Impact sur le Flux EDIFACT INVOIC Supply Chain et Flux EDIFACT INVOIC Agriculteur	22
2.3.3	Impact sur les process de dématérialisation des factures entre agriculteurs et partenaires de l'exploitation	23
3	Bonnes pratiques et recommandations pour les entreprises du secteur agricole	23
4	Liste des prestataires pour la facture électronique adhérents à Agro EDI Europe	24
5	Annexes	24
5.1	Rapport DGFIP novembre 2021	24
5.2	Fiche descriptive du projet e-documents	144

Introduction

La réglementation sur la facture électronique évolue et va impacter les process et les habitudes en place dans toutes les entreprises françaises, quel que soit sa taille ou son activité. Assumant son rôle de veille sur les réglementations et les innovations dans le domaine du numérique pour le secteur agricole, Agro EDI Europe souhaite sensibiliser ses adhérents aux nouvelles obligations qui vont leur incomber. L'objectif de ce document est de faire un état des lieux de la facturation électronique dans le secteur agricole, identifier les impacts de la nouvelle réglementation pour les entreprises et de proposer des bonnes pratiques de mise en œuvre.

Ce document est amené à évoluer en fonction de l'avancée des travaux et des publications de l'administration fiscale sur les modalités de mise en œuvre. Un chapitre est dédié à la gestion des versions permettant de visualiser facilement l'évolution du document.

1 La facture dématérialisée dans le secteur agricole : état des lieux

1.1 Réglementations en vigueur pour la facture électronique

La facture électronique est soumise à plusieurs réglementations françaises et européenne. Les extraits des textes de loi relatant de la facturation électronique sont précisés ci-dessous précédés d'une synthèse de leur contenu.

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

Cette directive définit ce qu'est une facture électronique et établit les conditions de la conformité d'une facture sous forme électronique : garantir Authenticité de l'Origine, l'Intégrité du contenu et la lisibilité avec « Contrôles documentés permanents et Piste d'audit Fiable », ou signature électronique qualifiée ou mode EDI (historique)

Article 217

Aux fins de la présente directive, on entend par "facture électronique" une facture qui contient les informations exigées dans la présente directive, qui a été émise et reçue sous une forme électronique, quelle qu'elle soit.

Article 232

L'utilisation d'une facture électronique est soumise à l'acceptation du destinataire.

Article 233

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 (*), 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 (**) lorsque l'accord relatif à cet échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.

Article 235

Les États membres peuvent fixer des conditions spécifiques pour l'émission de factures électroniques relatives à des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées sur leur territoire, à partir d'un pays avec lequel il n'existe aucun instrument juridique relatif à l'assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE et le règlement (CE) no 1798/2003.

Article 247

Les paragraphes 2 et 3 sont remplacés par le texte suivant :

2. Afin de garantir le respect des exigences visées à l'article 233, l'État membre visé au paragraphe 1 peut imposer que les factures soient stockées sous la forme originale, papier ou électronique, sous laquelle elles ont été transmises ou mises à disposition. Il peut également imposer que, lorsque les factures sont stockées par voie électronique, les données garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de chaque facture telles que prévues à l'article 233 soient également stockées sous forme électronique.

3. L'État membre visé au paragraphe 1 peut fixer des conditions spécifiques interdisant ou limitant le stockage des factures dans un pays avec lequel il n'existe aucun instrument juridique relatif à l'assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE et le règlement (CE) no 1798/2003, ou au droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation visé à l'article 249.

Article 249

À des fins de contrôle, lorsqu'un assujetti stocke, par une voie électronique garantissant un accès en ligne aux données concernées, les factures qu'il émet ou qu'il reçoit, les autorités compétentes de l'État membre dans lequel il est établi et, lorsque la TVA est due dans un autre État membre, les autorités compétentes de cet autre État membre ont le droit d'accéder à ces factures, de les télécharger et de les utiliser.

1.1.2 Code général des impôts [2013]

La directive européenne 2010/45/UE DU CONSEIL du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation est transposée dans la réglementation française dans le code général des impôts en 2013 via l'article 289.

Article 289 paragraphe VI et VII

VI. – Les factures électroniques sont émises et reçues sous une forme électronique quelle qu'elle soit. Elles tiennent lieu de factures 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 du Conseil du 28 novembre 2006 précitée 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 des conditions précisées par décret.

1.1.3 DIRECTIVE 2014/55/UE DU PARLEMENT EUROPÉEN ET DU CONSEIL du 16 avril 2014 relative à la facturation électronique dans le cadre des marchés publics

Cette directive établit notamment :

- Définition d'une norme Sémantique Européenne : EN16931 et 3 syntaxes d'implémentation
- L'obligation pour toute entité publique en Europe d'accepter des factures électroniques suivant 2 syntaxes XML de la EN16931. Cette obligation est effective depuis avril 2020 dans toute l'UE

Article premier

Champ d'application

La présente directive s'applique aux factures électroniques émises à l'issue de l'exécution des marchés auxquels la directive 2009/81/CE, la directive 2014/23/UE, la directive 2014/24/UE ou la directive 2014/25/UE s'applique.

La présente directive ne s'applique pas aux factures électroniques émises à l'issue de l'exécution de marchés relevant du champ d'application de la directive 2009/81/CE, lorsque la passation et l'exécution du marché sont déclarées secrètes ou doivent s'accompagner de mesures particulières de sécurité, conformément aux dispositions législatives, réglementaires ou administratives en vigueur dans un État membre, et à condition que l'État membre en question ait déterminé que la protection des intérêts essentiels concernés ne peut être garantie par des mesures moins intrusives.

Article 2

Définitions

Aux fins de la présente directive, on entend par:

- 1) «facture électronique»: une facture qui a été émise, transmise et reçue sous une forme électronique structurée qui permet son traitement automatique et électronique;
- 2) «éléments essentiels d'une facture électronique»: un ensemble d'informations essentielles qui doit figurer dans une facture électronique pour permettre l'interopérabilité transfrontière, y compris les informations nécessaires pour assurer le respect de la législation;
- 3) «modèle sémantique de données»: un ensemble structuré de termes et de significations logiquement corrélés spécifiant les éléments essentiels d'une facture électronique;
- 4) «syntaxe»: le langage ou le dialecte lisible par une machine qui est utilisé pour représenter les éléments de données contenus dans une facture électronique;
- 5) «correspondances syntaxiques»: des lignes directrices sur la manière dont un modèle sémantique de données pour une facture électronique pourrait être représenté dans les différentes syntaxes;
- 6) «pouvoirs adjudicateurs»: les pouvoirs adjudicateurs au sens de l'article 1er, point 17), de la directive 2009/81/CE, de l'article 6, paragraphe 1, de la directive 2014/23/UE et de l'article 2, paragraphe 1, point 1), de la directive 2014/24/UE;
- 7) «pouvoirs adjudicateurs sous-centraux»: les pouvoirs adjudicateurs sous-centraux au sens de l'article 2, paragraphe 1, point 3), de la directive 2014/24/UE;
- 8) «centrale d'achat»: une centrale d'achat au sens de l'article 2, paragraphe 1, point 16), de la directive 2014/24/UE;
- 9) «entités adjudicatrices»: les entités adjudicatrices au sens de l'article 1er, point 17), de la directive 2009/81/CE, de l'article 7, paragraphes 1 et 2, de la directive 2014/23/UE et de l'article 4, paragraphe 1, de la directive 2014/25/UE;
- 10) «norme internationale»: une norme internationale au sens de l'article 2, point 1) a), du règlement (UE) no 1025/2012;
- 11) «norme européenne»: une norme européenne au sens de l'article 2, point 1) b), du règlement (UE) no 1025/2012.

Article 3

Établissement d'une norme européenne

1. La Commission demande à l'organisation européenne de normalisation concernée d'élaborer une norme européenne pour le modèle sémantique de données des éléments essentiels d'une facture électronique (ci-après dénommée «norme européenne sur la facturation électronique»).

La Commission exige que la norme européenne sur la facturation électronique remplisse au moins les critères suivants :

- être technologiquement neutre,
- être compatible avec les normes internationales applicables en matière de facturation électronique,
- tenir compte des besoins en termes de protection des données à caractère personnel conformément à la directive 95/46/CE, de l'approche consistant à prendre en compte la protection des données dès la conception, ainsi que des principes de proportionnalité, de minimisation des données et de limitation des finalités,
- être compatible avec les dispositions pertinentes de la directive 2006/112/CE,
- permettre l'établissement de systèmes de facturation électronique pratiques, conviviaux, flexibles et efficaces en termes de coûts,
- tenir compte des besoins particuliers des petites et moyennes entreprises ainsi que des pouvoirs adjudicateurs sous-centraux et des entités adjudicatrices,
- pouvoir être appliquée dans le cadre de transactions commerciales entre entreprises.

La Commission demande que l'organisation européenne de normalisation concernée communique une liste comportant un nombre limité de syntaxes qui sont conformes avec la norme européenne sur la facturation électronique, les correspondances syntaxiques appropriées et des lignes directrices sur l'interopérabilité de la transmission afin de faciliter l'utilisation de cette norme.

Les demandes sont adoptées conformément à la procédure prévue à l'article 10, paragraphes 1 à 5, du règlement (UE) no 1025/2012.

Dans le cadre du travail d'élaboration de la norme mené par l'organisation européenne de normalisation concernée, et dans les délais indiqués au paragraphe 2, la norme fait l'objet de tests quant à son application pratique pour l'utilisateur final. La Commission a la responsabilité globale de ces tests et veille à ce que soit assuré, lors de leur réalisation, le respect des critères de fonctionnalité et de convivialité ainsi que des coûts de mise en œuvre éventuels conformément au paragraphe 1, deuxième alinéa. La Commission transmet un rapport sur les résultats des tests au Parlement européen et au Conseil.

2. Lorsque la norme européenne sur la facturation électronique établie conformément à la demande visée au paragraphe 1 satisfait aux exigences énoncées dans la demande, et après achèvement d'une phase de tests conformément au paragraphe 1, cinquième alinéa, la Commission publie la référence à la norme au Journal officiel de l'Union européenne, accompagnée de la liste d'un nombre limité de syntaxes, établie conformément à la demande visée au paragraphe 1. Cette publication est achevée au plus tard le 27 mai 2017.

[...]

Article 6

Éléments essentiels d'une facture électronique

Les éléments essentiels d'une facture électronique sont, entre autres, les suivants:

- identifiants de processus et de facture;
- période de facturation;
- renseignements concernant le vendeur;
- renseignements concernant l'acheteur;
- renseignements concernant le payeur;
- renseignements concernant le représentant fiscal du vendeur;
- référence du contrat;
- détails concernant la fourniture;
- instructions relatives au paiement;
- renseignements concernant les déductions ou frais supplémentaires;
- informations concernant les postes figurant sur la facture;
- montants totaux de la facture;
- répartition par taux de TVA.

Article 7

Réception et traitement des factures électroniques

Les États membres veillent à ce que les pouvoirs adjudicateurs et les entités adjudicatrices reçoivent et traitent des factures électroniques qui sont conformes avec la norme européenne sur la facturation électronique dont la référence a été publiée en vertu de l'article 3, paragraphe 2, ainsi qu'avec l'une des syntaxes figurant sur la liste publiée en vertu de l'article 3, paragraphe 2.

[...]

Article 9

Utilisation de factures électroniques aux fins de la TVA

La présente directive est sans préjudice des dispositions de la directive 2006/112/CE.

1.2 Facture approvisionnement agricole INVOIC EDIFACT

La facture d'approvisionnement agricole EDIFACT INVOIC a été créée par le groupe de travail Supply Chain d'Agro EDI Europe et le premier guide utilisateur a été publié en 2001. Il est depuis largement utilisé par les fournisseurs et distributeurs de produits phytosanitaires et de semences en France.

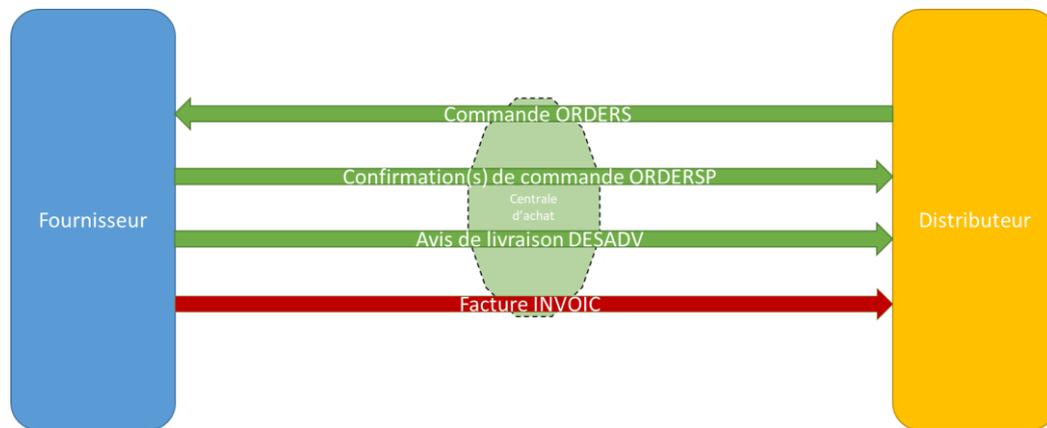


Figure 1 : Schéma des flux supply chain agricole

En 2013, suite à l'évolution de la réglementation sur la dématérialisation fiscale des factures, le groupe de travail a travaillé pour adapter le guide utilisateur aux nouvelles règles pour la facturation électronique :

- Mise en conformité du contenu du message avec les mentions obligatoires pour la dématérialisation fiscale des factures
- Relecture de chaque segment pour mettre à jour les données et les règles de gestion
- Mise à jour des exemples

La mise en œuvre de ces nouvelles règles par les utilisateurs dans leurs flux de factures leur permette de ne plus avoir de facture au format papier s'ils le souhaitent.

Un guide spécial sur la dématérialisation fiscale des factures a également été publié.

Ces guides sont à disposition des adhérents sur demande ou dans l'espace membre sur le site web de l'association www.agroedieurope.fr

1.3 Facture agriculteur INVOIC EDIFACT

La facture agriculteur EDIFCT INVOIC a été créé par le groupe de travail Centres de gestion comptable en 2004 et régulièrement mis à jour en fonction des besoins des utilisateurs adhérents. Il est utilisé entre les centres de gestion comptables et les coopératives agricole pour transmettre les données de facturation entre la coopérative et l'agriculteur.



Figure 2 : Schéma des flux entre centre de gestion, coopératives et agriculteurs

A ce jour, aucune spécification particulière pour la dématérialisation fiscale n'a été définie dans ce guide utilisateur.

1.4 Dématérialisation des factures entre agriculteurs et partenaires de l'exploitation

Afin de réduire les coûts d'édition, de transmission et de stockage des factures et autres documents administratifs, certains partenaires des exploitations agricoles ont proposé à leurs agriculteurs partenaires de dématérialiser les documents qu'ils échangent. Le principe est le suivant : l'agriculteur et le partenaire disposent chacun d'un coffre-fort électronique sécurisé où les documents, le plus souvent au format PDF, sont transmis, stockés, archivés et indexés (fichier de métadonnées associé au fichier PDF). Ils peuvent être consultés, téléchargés et imprimés au besoin à partir d'une interface de consultation de type portail web avec identification sécurisée.

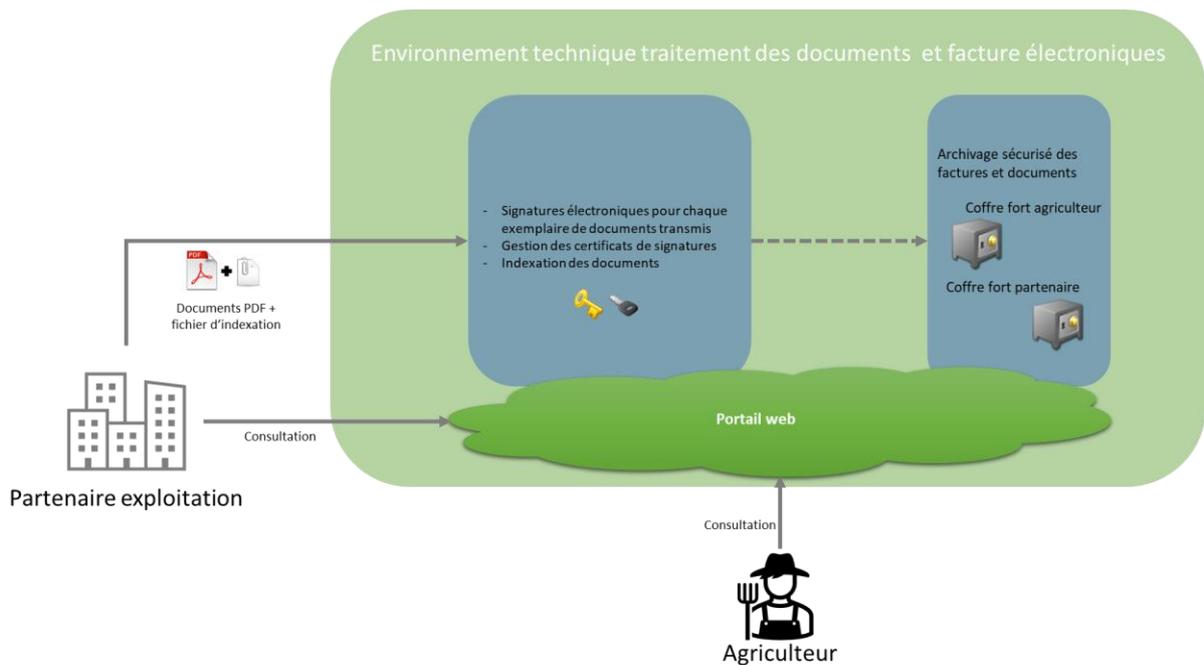


Figure 3 : documents et factures électroniques entre agriculteurs et ses partenaires

Pour les factures, un process spécial est mis en place afin d'être en conformité avec les exigences réglementaires imposées par l'article 289 du Code Général de Impôts et pour garantir l'accès aux documents :

- Présence des mentions obligatoires dans les factures
- Transmission sécurisée entre l'émetteur et le coffre-fort électronique
- Signature électronique certifiée des factures au format PDF
- Indexation des factures par un fichier de métadonnées associé aux PDFs
- Archivage des factures dans un coffre-fort sécurisé pour 10 ans
- Démonstration de la mise en place d'une piste d'audit fiable
- Accès garantie et facilité pour l'administration fiscale en cas de contrôle

En 2012, un projet de dématérialisation des documents entre coopératives et leurs adhérents a été mis en œuvre dans le cadre du projet Européen eFoodChain géré par Agro EDI Europe : le projet e-Documents en partenariat avec la plateforme Union Adhérents.coop. e-Documents a pour objectif d'offrir un service de facture électronique avec un protocole reposant sur la technologie du PDF signé mais aussi la dématérialisation de l'ensemble des documents échangés entre une coopérative agricole et ses agriculteurs adhérents. Ce projet a été réalisé en collaboration avec le fournisseur spécialisé de service de dématérialisation Accelya maintenant Ventya. Une fiche récapitulative du projet et des schémas des flux est disponible en annexe de ce document.

2 Evolution et impacts de la réglementation sur la facture électronique

2.1 Evolution de la réglementation

La loi de finance votée en 2020 et rectifiée en 2021 définit l'obligation de facture électronique pour toutes les entreprises, le calendrier et les modalités de mise en œuvre. Les articles 153 de la loi de finance 2020 et 195 de la loi de finance 2021 sont repris ci-dessous.

L'article 153 établit :

- L'obligation d'émission et de réception de factures électroniques pour toutes les entreprises quel que soit leur taille ou leur secteur d'activité selon un calendrier défini
- L'obligation pour les entreprises de transmission des données des factures à l'administration fiscale à des fins de contrôle
- La définition des modalités d'application et de mise en œuvre par le Gouvernement au travers d'un rapport (Annexe). Ce rapport d'octobre 2020 est suivi de la publication de l'article 195 de la loi de finance 2021

Article 153 de la Loi de Finance 2019-1479 du 28/12/19 pour 2020

Les factures des transactions entre assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée sont émises sous forme électronique et les données y figurant sont transmises à l'administration pour leur exploitation à des fins, notamment, de modernisation de la collecte et des modalités de contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée.

Les dispositions du premier alinéa s'appliquent au plus tôt à compter du 1er janvier 2023 et au plus tard à compter du 1er janvier 2025, selon un calendrier et des modalités fixés par décret en fonction, notamment, de la taille et du secteur d'activité des entreprises concernées, et après obtention de l'autorisation prévue au 1 de l'article 395 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

Le Gouvernement remet au Parlement, avant le 1er septembre 2020, un rapport sur les conditions de mise en œuvre, au plus tôt à compter du 1er janvier 2023 et au plus tard à compter du 1er janvier 2025, de l'obligation de facturation électronique dans les relations interentreprises. Ce rapport identifie et évalue les solutions techniques, juridiques et opérationnelles les plus adaptées, notamment en matière de transmission des données à l'administration fiscale, en tenant compte des contraintes opérationnelles des parties prenantes. Il évalue, pour chacune des options examinées, les gains attendus en matière de recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée et les bénéfices attendus pour les entreprises.

L'article 195 établit :

- L'obligation de transmission de données de reporting non issues des factures (ex : données de paiement) y compris pour les transactions non soumises à facturation (BtoC) et non soumises à la TVA
- La modification des conditions d'application et de mises en œuvre

A date du 1^{er} mai 2021, les travaux sont toujours en cours entre experts, représentants des entreprises et l'administration fiscale pour définir ces conditions de mise en œuvre.

Article 195 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021

I. - Dans les conditions prévues à l'article 38 de la Constitution, le Gouvernement est autorisé à prendre par voie d'ordonnance toute mesure relevant du domaine de la loi nécessaire à l'amélioration et la modernisation de la gestion par les entreprises ainsi que de la collecte et du contrôle par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée en :

1° Généralisant le recours à la facturation électronique et modifiant les conditions et les modalités de ce recours ;

2° Instituant une obligation de transmission dématérialisée à l'administration d'informations relatives aux opérations réalisées par des assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée qui ne sont pas issues des factures électroniques, soit qu'elles sont complémentaires de celles qui en sont issues, soit qu'elles se rapportent à des opérations ne faisant pas l'objet d'une facturation électronique ou n'étant pas soumises à l'obligation de facturation pour les besoins de la taxe sur la valeur ajoutée.

II. - L'ordonnance est prise dans un délai de neuf mois à compter de la promulgation de la présente loi. Un projet de loi de ratification est déposé devant le Parlement dans un délai de trois mois à compter de la publication de cette ordonnance.

2.2 Impacts de la nouvelle réglementation pour les entreprises

2.2.1 Emission / réception de facture électronique et calendrier de mise en œuvre

La mise en œuvre des nouvelles obligations d'émission et de réception de factures électroniques pour tous sera progressive et se fera par étapes et en fonction de la taille des entreprises. Ces obligations concernent toutes les entreprises, quel que soit le secteur d'activité, qu'elles soient assujetties, soumises à la TVA ou non tout en conservant les dispenses ou assouplissements actuels en matière de facturation (enseignement, médical, assurance, banque).

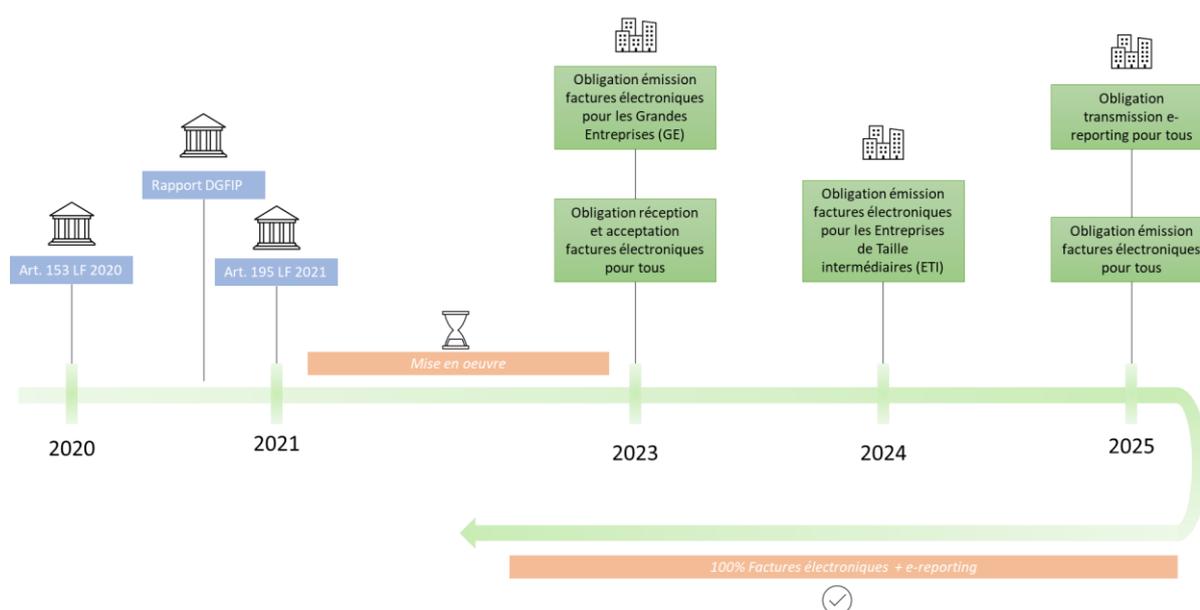


Figure 4 : calendrier des obligations de mise en œuvre de la facture électronique en France

Etape 1 : Obligation de **recevoir et accepter** des factures électroniques pour **toutes les entreprises**

Cette obligation prend effet à compter du 1^{er} janvier 2023. Elle concerne toutes les entreprises quel que soit la taille ou le secteur d'activité.

Etape 2 : Obligation d'**émettre** des factures électroniques **pour les grandes entreprises (GE)**

Cette obligation prend effet en 2023. Elle concerne les grandes entreprises c'est-à-dire les entreprises de plus de 5 000 salariés et/ou avec un chiffre d'affaires supérieur à 1,5 Milliard d'euros et/ou avec un bilan inférieur à 2 Milliard d'euros.

Etape 3 : Obligation d'**émettre** des factures électroniques **pour les entreprises de taille intermédiaire (ETI)**

Cette obligation prend effet en 2024. Elle concerne les entreprises de taille intermédiaires, c'est-à-dire les entreprises comptant entre 250 et 4 999 salariés et/ou avec un chiffre d'affaires inférieur à 1,5 Milliard d'euros et/ou avec un bilan inférieur à 2 Milliard d'euros.

Etape 4 : Obligation d'**émettre** des factures électroniques **pour toutes les entreprises**

Cette obligation prend effet en 2025. Elle concerne toutes les entreprises c'est-à-dire les GE, les ETI déjà sous obligation et toutes les autres entreprises (PME, TPE, etc.) qui ne rentrent pas dans les catégories précédemment décrites.

Etape 5 : Obligations de **transmission d'un e-reporting à l'administration fiscale** pour toutes les entreprises

Cette obligation prend effet en 2025 et concerne toutes les entreprises. En complément de la facturation électronique, le e-reporting doit permettre de réaliser une partie des contrôles et de faire les pré-déclaration de TVA. L'obligation porte sur la transmission d'e-reporting sur les ventes (B2C, export) et sur les paiements.

2.2.2 Format et transmission des données

[Etat de lieux au 10 juin 2021 // Source : rapport DGFIP Octobre 2020 et ateliers DGFIP]

2.2.2.1 Facture électronique

En réception, le ou les formats, la structuration des données, la présence d'une représentation lisible fournie par l'émetteur ou le destinataire restent à préciser. Néanmoins, il est déjà certain qu'une facture électronique devra obligatoirement contenir des données structurées et qu'un nombre limité de formats sera obligatoire en réception. La facture PDF simple ne pourra plus être utilisée comme telle dans le cadre de l'obligation de réception.

En émission, seuls les formats obligatoires en réception assureront de respecter l'obligation d'émettre et de recevoir. Les autres formats pourront être utilisés mais ils doivent être soumis à acceptation du destinataire, si et seulement s'ils sont accompagnés d'une extraction fiable des données attendues par l'Administration au format imposé et de contrôles de conformité sur les données qui seront précisés par la suite. L'extraction ainsi que les contrôles devront être réalisés par des plateformes privées certifiées par l'Etat. Ces plateformes seront habilitées à organiser les traitements des factures émises sous divers formats par une entreprise comme décrit précédemment (extraction + contrôles). Ces plateformes pourront être des prestataires ou des solutions internes.

Le périmètre des actions confiées, le processus et le calendrier de certification des plateformes doivent être spécifiés au 1^{er} semestre 2021. L'alignement des offres pour conformité et la certification des plateformes devraient débuter au cours du 2nd semestre 2022.

La plateforme nationale en charge de réceptionner les données pour l'Administration fiscale devrait pouvoir également être utilisée par les entreprises pour émettre et réceptionner des factures électroniques sous conditions.

2.2.2.2 E-reporting

Les données de e-reporting seront collectées par l'Administration fiscale pour alimenter le pré-remplissage des déclarations de TVA et de lutte contre la fraude.

Le e-reporting fera l'objet d'un flux spécifique et distinct du flux e-invoicing ou facture électronique vers l'administration fiscale.

Les modalités de mises en œuvre de cette transmission de données de e-reporting (format, données) ne sont pas encore définies mais quelques éléments sont déjà envisagés :

E-reporting ventes

- L'obligation de transmission d'un e-reporting sur les ventes contiendra moins de données que celles exigées pour la facture électronique.
- Le rythme et le niveau de détail du e-reporting des ventes (par vente ou agrégé) reste à préciser

E-reporting paiements

- L'obligation de transmission d'un e-reporting sur les paiements concerne à minima le payeur. La nécessité d'une confirmation par le vendeur est en cours d'étude. Elle permettrait d'avoir la date d'encaissement
- Le périmètre peut s'étendre à un e-reporting sur l'acceptation / refus des paiements, et potentiellement sur certains statuts de traitements (par exemple pour la déductibilité)

Les opérations concernées par le e-reporting sont :

Pour un fournisseur (émetteur de la facture) :

- Livraisons de biens et prestations de services (PS) intracommunautaires (au sein de l'UE) ;
- Exportations de biens et PS réalisées au profit d'entreprises hors UE ;
- Les opérations vers les collectivités d'outre-mer (nb : les opérations avec les DOM seront dans le e-invoicing).

Si vous êtes client/acheteur (destinataire de la facture) :

- Les acquisitions intracommunautaires de biens et de services, qu'elles soient réalisées en France ou non
- Les acquisitions de biens et de services à des opérateurs hors UE (hors importations) qu'elles soient situées en France ou non.

Cas particulier lié au territoire français de TVA (France et Monaco = territoire unique en matière de TVA) : les opérations à destination de / en provenance de Monaco devraient être intégrées dans le e-reporting.

Les opérations exclues du e-reporting : les importations dans les conditions suivantes

- Les opérations réalisées par une personne morale non assujettie telles qu'une association à but non lucratif et les opérations entre non-assujettis
- Les opérations exonérées et dispensées de facturation visées par les articles 261 à 261 E du CGI (formation, activités médicales, certaines opérations financières et bancaires...).

Modalités de transmissions et de fréquence du e-reporting en B2B

Le e-reporting ne remplace pas la déclaration d'échanges de biens et de services (DEB/DES).

A la différence de l'Espagne qui a opté pour un modèle d'e-reporting uniforme, il est envisagé une fréquence de transmission nécessaire à l'objectif de pré-remplissage des déclarations TVA mais adaptée à l'activité de l'entreprise, en fonction de son régime d'imposition.

- Pour les entreprises au régime réel normal : un reporting hebdomadaire dans les 4 jours suivant la fin de la semaine.
- Pour les autres entreprises (micro-entrepreneurs, régime de la franchise en base, régime simplifié (RSI)) : un reporting mensuel dans les 7 jours suivant le dernier jour du mois.

Les modalités pour le B2C ou les personnes morales ou assujetties pressenties sont :

Pour tous les commerces visant le B2C, le ticket Z récapitulant les transactions quotidiennes globales des opérations sera exigé. Ce ticket Z sera transmis à l'Administration fiscale en format structuré.

Dans le cas où l'entreprise émet des factures, elle pourra utiliser le même canal de transmission à l'administration que pour les factures B2B (sans transmission au client) ;

Dans le cas où l'entreprise n'a aucun outil informatique, elle devra envoyer ses informations via une saisie sur portail ou fichiers formatés par opération, taux de TVA, montant de TVA, motif d'exonération le cas échéant. De plus, si la devise est différente de l'euro, elle devra être transmise et l'identifiant client s'il existe.

2.2.3 Circulation des factures, des données factures et de e-reporting

L'architecture cible pour la mise en œuvre de la facture électronique et du e-reporting comme attendue par la loi s'organise autour des protagonistes suivants :

Protagonistes	Rôle(s)
L'Administration fiscale (AF)	Destinataires des données de facture et de reporting à des fins de contrôles
Les entreprises (EN)	Emettrices et/ou destinataires de factures électroniques Fournisseur : émetteur Acheteur : destinataire
Les plateformes privées certifiées (PLPC)	Habilités à traiter des factures électroniques sous divers formats avec obligation d'extraction des données attendues par l'administration fiscale, d'exécution des contrôles exigés, de transmission des données de facture et de contrôles à l'Administration fiscale et de la transmission des factures à l'entreprises destinataire
La plateforme nationale (PLN) ou Plateforme publique	Concentration des flux déclaratifs vers la DGFIP Contrôles sur les factures transmises et extraction des informations requises par la DGFIP Gestion d'un annuaire national des entreprises (qui seront identifiées par leur SIREN / SIRET) Accompagnement des entreprises en offrant une capacité d'échange directe au travers de la plateforme <ul style="list-style-type: none"> ⇒ Avec un nombre de formats restreints (probablement les formats obligatoires en réception) ⇒ Avec une possible saisie en ligne ou création d'une facture hybride à partir d'un PDF simple ⇒ Avec un échange de statuts de traitement, un archivage

La circulation des flux de factures, de données de factures et de e-reporting envisagée est synthétisée dans les schéma suivant :

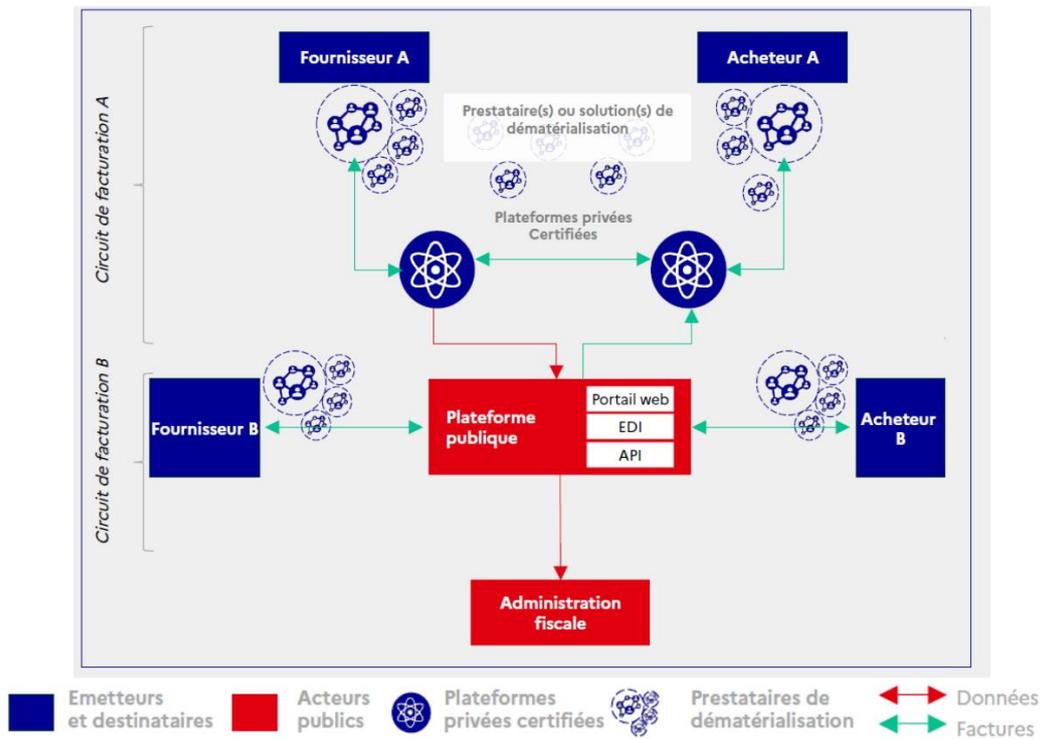


Figure 5 : schéma en Y de circulation des factures et des données factures vers l'Administration fiscale

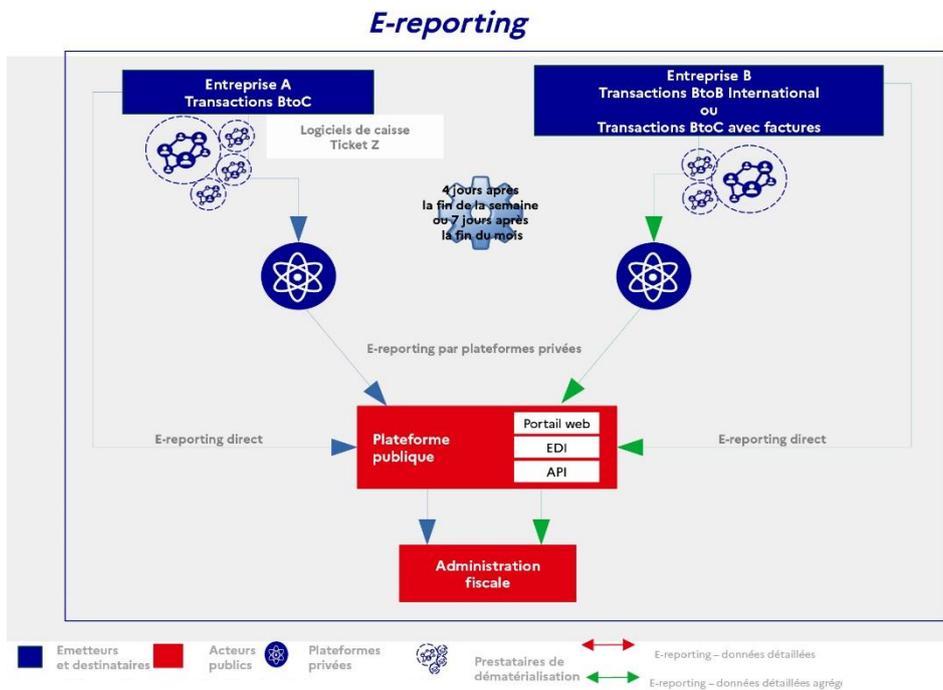


Figure 6 : Schéma de circulation des données de e-reporting

Source : Rapport DGFIP Novembre 2021 et ateliers DGFIP

2.3 Impacts sur la facture électronique dans le secteur agricole

2.3.1 Données exigées

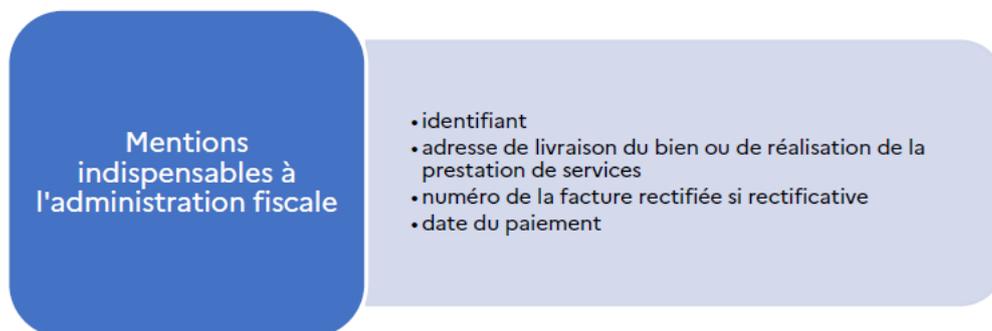
[Etat de lieux au 10 juin 2021 // Source : rapport DGFIP Octobre 2020 et ateliers DGFIP]

Les mentions à faire figurer dans les factures de manière obligatoire dans l'état actuel des textes peuvent être réparties en cinq catégories :

- ⇒ celles relatives au fournisseur du bien ou de la prestation de service (numéro d'identification, dénomination, adresse) ;
- ⇒ celles relatives au client (numéro d'identification, dénomination, adresse) ;
- ⇒ celles relatives à la facture (date d'émission et numéro séquentiel ;
- ⇒ celles relatives au bien ou à la prestation réalisée (nature, quantité, prix unitaire, date de livraison ou de réalisation) ;
- ⇒ celles relatives à la taxe.

Ces données devront obligatoirement être transmises de façon structurée à l'administration fiscale dans le cadre de la facturation électronique.

Afin de répondre aux objectifs de l'article 153 de la loi de finances pour 2020 de lutte contre la fraude et de diminution de l'écart de TVA, d'autres données deviendraient obligatoires (SIREN de l'acheteur) ou facultatives, sous réserve qu'elles figurent déjà sur la facture établie par l'assujetti (adresse de livraison du bien ou de réalisation du service).



Sont exclusivement concernées ici les données susceptibles de faire l'objet d'une transmission électronique à partir des factures.

Outre ces mentions obligatoires requises lors de la facturation électronique, des mentions supplémentaires sont nécessaires, pouvant être obtenues dans le cadre d'une transmission de données.

Les statuts de facture sont des informations sur le cycle de vie de la facture. Ils permettent de connaître l'avancement du traitement des factures par le récepteur : factures restant à payer, paiement attendu, factures rejetées par le récepteur, etc. Ils permettent une meilleure gestion des factures, de la trésorerie. Ces statuts sont mis à jour automatiquement soit par des logiciels, soit par la plateforme de facturation soit manuellement sur la plateforme. Les éditeurs de logiciels ainsi que les plateformes déjà en place ont rappelé l'importance de ces statuts dans la gestion des factures pour les entreprises. L'interopérabilité des échanges de statuts entre les plateformes devra être assurée.

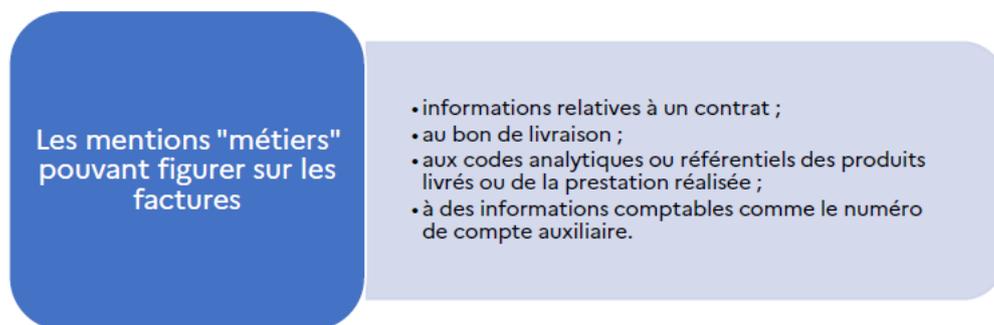
Ces statuts permettent à l'administration de savoir si une facture a été réceptionnée par le bon client, s'il l'a acceptée ou pas en vue de l'émission d'une facture rectificative. Ils permettent donc de connaître le fait générateur de la TVA et son exigibilité en matière de ventes.

L'exigibilité de la TVA pour les prestations de services intervenant à l'encaissement, il apparaît nécessaire de disposer d'informations concernant le paiement ne figurant pas sur la facture. Cette information pourrait être obtenue par un transfert de données reposant sur l'acheteur qui indiquerait à quelle date et pour quel montant la facture émise a été réglée.

Par ailleurs, les données des factures hors champ de la facturation électronique (factures aux particuliers et aux entreprises non domestiques) devront également être collectées :

- soit par des déclarations ad hoc effectuées par les entreprises (e-reporting) ;
- soit par transmission de ces factures électroniques aux plateformes en vue de l'extraction de leurs données pour transmission à l'administration, selon les mêmes modalités que les factures B2B domestiques. À la différence de ces dernières, les factures hors champ ne seraient pas transmises à l'acquéreur par les plateformes, cette transmission étant directement effectuée par l'entreprise selon les modalités qu'elle souhaite.

En effet, les entreprises peuvent faire figurer sur leurs factures d'autres informations, comme des « mentions métiers » (mode de livraison, identification du transporteur, etc.). Ces données métiers sont indiquées sur la facture à des fins d'adaptation aux besoins de certains secteurs, utiles à l'intégration de la facture dans le système d'information de l'entreprise et relative à la transaction commerciale ou dans un but de maîtrise des délais de paiement en précisant les informations organisationnelles. Elles ne semblent pas a priori indispensables aux besoins de l'administration.



La récupération au fil de l'eau des données de facturation, complétée d'éléments relatifs aux paiements, permettra :

- d'anticiper la détection des fraudes par rapport aux pratiques actuelles qui reposent principalement sur l'analyse de données annuelles (croisement des déclarations de TVA avec la liasse fiscale ou d'autres éléments de recoupement reçus selon un rythme annuel en général). Le dispositif pourrait donc permettre de détecter et de mettre fin à des fraudes avant qu'elles ne prennent de l'ampleur ;
- de sécuriser la chaîne déclarative de la TVA en permettant d'automatiser les recoupements entre TVA collectée chez les fournisseurs et TVA déduite chez les clients ;
- de fiabiliser les analyses actuelles menées en matière de TVA, dans le cadre de la programmation des contrôles en permettant de préciser certaines variables qui font l'objet actuellement d'estimations et peuvent conduire à des ciblage erronés : taux de TVA de l'entreprise à utiliser pour la validation de sa dette fiscale figurant au passif du bilan, répartition

des opérations entre celles relevant des prestations de services et des ventes de biens, fiabilisation du montant des opérations non imposables ou à l'international.

La liste des données attendues par l'administration fiscale est en cours de finalisation. Ci-dessous un extrait du document de travail décrivant les données actuellement obligatoires et celles attendues de façon structurée par l'Administration fiscale. Ces données devront être fournies par les entreprises à l'Etat mais le ou les formats (e-facture et/ou e-reporting) ne sont pas encore définis tout comme la catégorisation des données comme données de facturation ou données de reporting.

Type de données	Nature de la Donnée	Donnée de facture / de transaction	Mention actuellement Obligatoire (CGI / Commerce)	Donnée à obtenir de façon structurée
FACTURE	NATURE OPERATION	Facture de vente ou de fourniture de services	NON	OUI
NEW - FACTURE	NATURE OPERATION	Option pour les débits (mention TVA sur débit / encaissement)		
FACTURE	IDENTITE	Numéro	OUI	OUI
FACTURE	IDENTITE	Numéro de la facture rectifiée si rectificative	NON	OUI
FACTURE	DATE	Date d'émission	OUI	OUI
FACTURE	DATE	Date d'émission de la facture rectifiée si rectificative	NON	OUI
FACTURE	AUTRE	Numero d'enregistrement de la déclaration en douane (si applicable)	-	OUI
FACTURE	AUTRE	Code / designation devise de la facture	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	SIREN Fournisseur	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Ralson sociale / Nom Prenom	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Nom commercial/ Enseigne	NON	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Numéro RCS et ville pour un commerçant	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Numéro registre des métiers et ville pour un artisan	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Forme juridique et capital social pour les sociétés	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Numéro de TVA intracommunautaire (sauf si facture <= 150 €)	OUI	OUI
FOURNISSEUR	ADRESSE	Siege social (adresse complète, y compris pays)	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Membre d'un centre de gestion ou association agréée	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Franchise en base de TVA	OUI	OUI

Type de données	Nature de la Donnée	Donnée de facture / de transaction	Mention actuellement Obligatoire (CGI / Commerce)	Donnée à obtenir de façon structurée
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Autoliquidation par un sous-traitant BTP, montant hors taxe	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Caractéristiques de l'assurance pour les artisans	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Régimes particuliers (TVA sur marge bénéficiaire, agences de voyage, transport neuf, ...)		
NEW REP FISCAL	IDENTITE	N° TVA du Représentant Fiscal du Fournisseur		
NEW REP FISCAL	NOM	Nom du Représentant Fiscal du Fournisseur		
NEW REP FISCAL	ADRESSE	Adresse du Représentant Fiscal du Fournisseur		
BIEN / SERVICE	QUANTITE	Detail quantité (sauf si devis accepté)	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	IDENTITE	Nature/marque/referance des produits – Materiaux fournis / main d'oeuvre de la prestation	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	DATE	Jour de la livraison ou de la fin d'exécution de la prestation	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Prix hors taxe de chaque produit	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Majoration de prix (transport, emballage...)	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Minoration de prix (rabais ristourne, remise...)	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Somme totale à payer HT	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Somme totale à payer TTC	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Eco participation DEEE	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	DATE	Date de l'acompte versé, si différent de la date d'émission		
CLIENT	IDENTITE	SIREN Client	NON	OUI
CLIENT	IDENTITE	Raison sociale / Nom Prenom	OUI	OUI
CLIENT	IDENTITE	Nom commercial / Enseigne	NON	OUI
CLIENT	IDENTITE	Numéro de TVA intracommunautaire (sauf si facture <= 150 €)	OUI	OUI
CLIENT	ADRESSE	Facturation (adresse complete, y compris pays)	OUI	OUI
CLIENT	ADRESSE	Siège social (adresse complete, y compris pays)	OUI	OUI

Type de données	Nature de la Donnée	Donnée de facture / de transaction	Mention actuellement Obligatoire (CGI / Commerce)	Donnée à obtenir de façon structurée
CLIENT	ADRESSE	Livraison / réalisation du service (adresse complète, y compris pays)	NON	OUI
CLIENT	MENTION PARTIC.	Indicateur d'autofacturation du client	-	OUI
TAXE	BASE	Base d'application du taux de TVA (à différencier si multiple)	OUI	OUI
TAXE	MONTANT	Montant total de TVA	OUI	OUI
TAXE	TAUX	Taux de TVA applicable (à différencier si multiples)	OUI	OUI
TAXE	MONTANT	Montant de TVA (à différencier si multiples)	OUI	OUI
TAXE	MONTANT	Motif exonération	NON	OUI
TRANSACTION	IDENTITE	Numéro du bon de commande, si existant	OUI	OUI
TRANSPORTEUR	IDENTITE	SIREN Transporteur	NON	OUI
TRANSPORTEUR	IDENTITE	Raison sociale / Nom Prénom	NON	OUI
TRANSPORTEUR	ADRESSE	Siège social (adresse complète, y compris pays)	NON	OUI
PAIEMENT	DATE	Date de paiement effectif	NON	OUI
PAIEMENT	DATE	Date de paiement / échéance	OUI	OUI
PAIEMENT	CONDITIONS	Escompte	OUI	OUI
PAIEMENT	CONDITIONS	Taux des pénalités pour retard	OUI	OUI
PAIEMENT	CONDITIONS	Montant de l'indemnité forfaitaire pour retard	OUI	OUI
PAIEMENT	MODE	Mode de paiement	NON	OUI
PAIEMENT	MODE	Numéro compte bancaire	NON	OUI

2.3.2 Impact sur le Flux EDIFACT INVOIC Supply Chain et Flux EDIFACT INVOIC Agriculteur

[Etat de lieux au 1er mai 2021 // Source : rapport DGFIP Octobre 2020 et ateliers DGFIP]

Compte tenu de l'état d'avancement des ateliers de la DGFIP, les nouvelles données ou type de données souhaitées par l'Administration fiscale seraient les suivantes :

- Le type de facture : vente ou service
- L'identification et la date de la facture rectifiée dans la facture rectificative
- Le nom commercial / d'enseigne du fournisseur
- Les caractéristiques de la livraison (lieu, adresse, etc.)
- Identification du transporteur (identification, raison sociale ou nom/prénom, adresse)
- Paiement effectif (date, mode de paiement, numéro de compte bancaire)

Des incertitudes subsistent sur la valeur de données attendues (texte libre ou données codifiées) et sur la nature du ou des flux de données à transmettre à l'Administration fiscale via la PLN : un flux unique contenant l'ensemble des données ou un flux facture et un flux e-reporting contenant notamment les données de paiement.

A l'issue des discussions au sein des ateliers de la DGFIP (attendue pour fin 2021), les guides INVOIC pour la facture supply chain et pour la facture agriculteur AEE seront relus et complétés en groupes de travail afin d'être conforme aux obligations réglementaires.

Au besoin, un nouveau flux de reporting pourra être créé pour chaque domaine d'application afin de prendre en compte les données de e-reporting.

2.3.3 Impact sur les process de dématérialisation des factures entre agriculteurs et partenaires de l'exploitation

[Etat de lieux au 10 juin 2021 // Source : rapport DGFIP Octobre 2020 et ateliers DGFIP]

Beaucoup d'incertitudes demeurent autour de la mise en œuvre de la facture électronique pour tous mais il est certain que demain les fichiers simples de type PDF ne suffiront plus et devront obligatoirement être accompagnés d'un fichier de données structuré.

Pour les processus de dématérialisation s'appuyant sur les PDFs signés, ils sont la plupart du temps déjà accompagnés d'un fichier de métadonnées structuré de format libre et contenant un minimum de données pour faciliter l'indexation des documents dans les espaces de stockage. S'ils existent ces fichiers devront sûrement être enrichis pour répondre aux nouvelles exigences réglementaires, sinon ils devront être créés.

Le sujet des PDFs signés fait encore l'objet de discussions au sein des ateliers menés par la DGFIP et rien n'est définitif.

3 Bonnes pratiques et recommandations pour les entreprises du secteur agricole

Ce chapitre sera complété dès que les travaux avec la DGFIP sur les modalités de mise en œuvre auront avancé.

4 Liste des prestataires pour la facture électronique adhérents à Agro EDI Europe

Nom	Contacts
ATOL CD	Isabelle Guyot igu@atolcd.com
CALLIOPE	Stéphane Dutertre sdutertre@3li.com
EDI SERVICES	Eric Delvart eric.delvart@ediservices.com
EURO EDI	Guillaume NORMAND guillaume.normand@euroedi.com 05 56 65 75 63
ICD INTERNATIONAL	Younse OUBENAÏSSA younse.oubenaissa@icdsc.fr 01 80 96 17 43 06 67 36 02 64
PREDELL SERVICES	Jean Jacques LEDELLIOU jjledelliou@predell.com 06 80 59 73 13
PRO AGRICA	Patricia SALOU patricia.salou@proagric.com 06 27 51 66 45 01 53 44 13 99

Cette liste n'est pas définitive et sera complétée dans le temps

[N'hésitez pas à vous manifester pour intégrer cette liste]

5 Annexes

5.1 Rapport DGFIP octobre 2020



**MINISTÈRE
DE L'ÉCONOMIE
DES FINANCES
ET DE LA RELANCE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

Rapport de la Direction Générale des Finances
publiques

La TVA à l'ère du digital en France

ECOE2029984X

Octobre 2020

PARTIE I – Présentation générale

Synthèse	6
Glossaire	12
1. Facturation électronique et transmission des données – un cheminement vers une solution mixte	15
1.1. Facturation électronique	15
1.2. Transmission des données	16
1.3. Facturation électronique complétée par une transmission des données	17
2. Présentation des solutions technologiques	22
2.1. Les schémas de circulation des factures	23
2.1.1. Schéma « en V »	23
2.1.2. Schéma « en Y »	25
2.2. Préserver l'utilisation de certains formats existants	27
2.2.1. Les échanges entre plateformes et avec la plateforme publique	27
2.2.2. Enrichir la nature des informations transmises à l'administration fiscale	28
2.2.3. Les fonctionnalités de la plateforme étatique existante, Chorus Pro.....	30
3. Des travaux juridiques et techniques doivent être menés pour en assurer la bonne mise en œuvre	32
3.1. Les aspects juridiques	32
3.2. Les aspects techniques	40
3.2.1. Travaux de raccordement aux plateformes	40
3.2.2. Interopérabilité des plateformes et sécurisation	42
4. Un déploiement progressif et pédagogique	44

PARTIE II – Analyse technique

1. Une réforme gagnant-gagnant pour l'administration et les entreprises	47
1.1. Les bénéfices attendus de la collecte des données de factures à travers les quatre objectifs de l'article 153	47
1.1.1. Renforcer la prévention et la lutte contre la fraude à la TVA	47

1.1.2.	Diminuer les coûts déclaratifs et faciliter les déclarations par le pré-remplissage ..	48
1.1.3.	Une réduction des coûts qui pourrait permettre une amélioration de la compétitivité	49
1.1.4.	Améliorer la connaissance de la conjoncture par des remontées d'information au fil de l'eau concernant l'activité des entreprises.....	50
1.2.	Une forte adhésion des acteurs au principe de la facturation électronique	51
1.3.	Les points d'attention à prendre en compte	54
1.4.	Une forte souplesse quant aux formats acceptés et la mise en place d'une architecture multiplateforme	57
2.	Etat des lieux de la facturation électronique en France : un modèle pour l'heure stimulé par les travaux communautaires et le B2G	58
2.1.	Un cadre communautaire en cours d'évolution	58
2.2.	L'écosystème s'appuie sur un corpus législatif national complet	60
2.2.1.	Les mentions obligatoires d'une facture telles que définies par les législations fiscale et commerciale	61
2.2.2.	La notion de facture originale adaptée au contexte de la facturation électronique	62
2.2.3.	Le cadre juridique de la piste d'audit fiable	63
2.3.	La mise en place de la facturation électronique obligatoire B2G	64
2.4.	La tentative de mise en place de la facturation électronique obligatoire B2B en 2014.....	65
3.	Une obligation de facturation électronique étendue pour les échanges interentreprises entre 2023 et 2025	66
3.1.	Le périmètre des opérations concernées : des transactions domestiques, interentreprises et entre assujettis à la TVA	66
3.1.1.	Un critère de territorialité : des transactions uniquement domestiques	66
3.1.2.	Un critère de nature : des transactions uniquement interentreprises	67
3.1.3.	Un critère d'assujettissement : des transactions uniquement entre assujettis à la TVA.....	67
3.1.4.	Un critère d'identification : SIREN ou numéro intracommunautaire ?	68
3.2.	Le maintien des exonérations et des dispenses pour certains acteurs	69
3.2.1.	Les exclusions maintenues : enseignement, médical et paramédical	69
3.2.2.	Les dispenses de facturation maintenues ou les assouplissements aux règles de facturation conservés : banques, assurances	70
3.2.3.	Autres secteurs dispensés de facturation	70
4.	Les gains et les coûts de la réforme pour les entreprises	71

4.1. Un lien peut être établi entre les avantages attendus par les entreprises et l'usage de formats mixtes ou structurés	71
4.2. Conditionner les choix stratégiques à la juste évaluation de l'équilibre coûts/avantages de la dématérialisation pour les entreprises	75
4.2.1. L'équilibre coût/avantage de la dématérialisation des factures sera avant tout qualitatif	75
4.2.2. Une plateforme publique gratuite et une large acceptation des formats diminueraient le coût de la dématérialisation	81
4.2.3. Les modalités d'archivage	82
5. Une grande diversité de solutions de facturation électronique à travers le monde	84
5.1. Panorama international de la dématérialisation de la facturation	84
5.2. Mise en perspective des modèles italien et espagnol	87
6. Annexes	90

Synthèse

La réforme envisagée par le gouvernement français s'inscrit dans le cadre de l'évolution mondiale en faveur du développement de la facturation électronique et de la transmission de données

La dématérialisation de la facture et de ses données est une réalité dans plusieurs pays dans le monde, notamment en Europe (Italie, Espagne, Portugal, Estonie, etc.) et en Amérique du Sud (Chili, Mexique, Brésil, etc.). L'objectif est double : simplifier l'environnement fiscal et lutter contre la fraude. Dans l'Union européenne, recourir à la facturation électronique est une obligation communautaire dans les échanges avec la sphère publique. La pratique dans les échanges entre entreprises se développe, mais n'est pas encadrée.

Afin d'accompagner cette modernisation de la vie économique, le gouvernement français a décidé d'élargir le champ d'obligation de la facturation électronique en l'étendant à toutes les transactions domestiques entre entreprises entre le 1^{er} janvier 2023 et le 1^{er} janvier 2025. L'article 153 de la loi de finances pour 2020 fixe quatre objectifs à l'instauration de l'obligation de facturation électronique :

- renforcer la compétitivité des entreprises grâce à la diminution de la charge administrative de constitution, d'envoi et de traitement des factures au format papier ainsi qu'à la sécurisation des relations commerciales ;
- lutter contre la fraude fiscale et diminuer l'écart de TVA au moyen de recoupements automatisés ;
- permettre la connaissance au fil de l'eau de l'activité des entreprises afin de favoriser un pilotage plus fin des actions du Gouvernement en matière de politique économique ; - faciliter, à terme, les déclarations de TVA par le pré-remplissage.

Le rapport est le fruit de larges consultations

Sur le plan de la conception générale de la réforme, il repose sur :

- une étude de faisabilité menée par la Direction générale des finances publiques (DGFiP), avec l'appui d'une mission d'assistance technique du cabinet EY financée par la Commission européenne ;
- l'expertise de la direction des affaires juridiques du ministère de l'Économie, des finances et de la relance en matière de droit de la concurrence.

Sur le plan des conditions de mises en œuvre de la généralisation de la facturation électronique aux entreprises, dans sa dimension e-invoicing il repose sur :

- un rapport de l'Inspection générale des finances (IGF) évaluant les gains et les coûts de la généralisation de la facturation électronique pour les entreprises ;
- une expérimentation menée par l'Agence pour l'informatique financière de l'État (AIFE) auprès d'une centaine d'entreprises au premier semestre 2020 sur la facturation électronique ;

En outre, des consultations ont été menées entre janvier et septembre 2020 auprès d'utilisateurs professionnels (entreprises et leurs représentants), de professionnels du droit, d'experts-comptables, d'éditeurs de logiciels et d'offres de solutions de facturation électronique.

Une solution mixte reposant à la fois sur la facturation électronique et la transmission de données s'impose pour répondre à l'ensemble des objectifs poursuivis

La mise en place de la facturation électronique entre 2023 et 2025 emporte l'adhésion des entreprises, car elle constitue une source de gains réels. Elle permettrait de générer des économies : le coût complet d'émission d'une facture électronique étant estimé par l'IGF à moins d'un euro¹, dans sa seule dimension e-invoicing, contre un ordre de grandeur supérieur à dix euros pour une facture papier (dont le coût d'affranchissement, de l'ordre d'un euro, est marginal par rapport à l'ensemble des coûts de traitement manuel). Toutefois, les avantages aujourd'hui majoritairement attendus de la dématérialisation des factures par les entreprises à horizon 2023 sont avant tout qualitatifs. Selon elles, la dématérialisation des factures doit se traduire par des avancées fonctionnelles concrètes permettant de créer une chaîne de facturation électronique continue, automatisée et permettant de suivre régulièrement l'avancée du traitement des factures. Elle permettrait notamment de limiter les litiges liés aux délais de paiement.

Pour autant, s'il était envisageable de proposer un scénario comprenant uniquement l'obligation de facturation électronique entre entreprises (e-invoicing), cette solution n'aurait pas pu répondre pleinement aux besoins de l'administration en matière de lutte contre la fraude. En effet, les seules données de facturation inter-entreprises concernant les transactions domestiques ne permettent pas – loin s'en faut – de reconstituer la situation d'une entreprise en matière de TVA et donc de lutter efficacement contre la fraude :

- la connaissance des transactions avec les opérateurs étrangers est essentielle, notamment dans le cadre de la lutte contre la fraude au carrousel (fraude à la TVA organisée entre plusieurs entreprises installées dans différents États de l'Union pour obtenir le remboursement par un État d'une taxe qui n'a jamais été acquittée en amont) ;
- la transmission des données concernant les transactions vers les particuliers (B2C) est également indispensable pour évaluer le montant de TVA à reverser par une entreprise ;
- enfin, le statut du paiement d'une facture est nécessaire pour déterminer la date d'exigibilité et de déductibilité de la TVA pour les prestations de services.

Aussi, la mise en œuvre de la facturation électronique doit être accompagnée d'une obligation complémentaire de transmission de données (« e-reporting »). Celle-ci s'imposera pour : les transactions entre professionnels et particuliers (« B2C »), les transactions avec des opérateurs étrangers et le statut de paiement des factures. Cette transmission consistera à adresser à l'administration fiscale des données similaires – mais sans données nominatives pour ce qui concerne le B2C – à celles demandées en matière de facturation électronique.

La combinaison de la facturation électronique et de la transmission des données complémentaires offrira à l'administration la connaissance de l'ensemble des opérations commerciales effectuées par les entreprises soumises à la TVA. Elle permettra de procéder à des recoupements entre achats et ventes et, partant de mieux lutter contre la fraude fiscale,

¹ Ce chiffrage ne vaut que pour la facturation électronique, à l'exclusion du coût du e-reporting.

tout en rendant possible, à terme, un pré-remplissage des déclarations de TVA. Pour les opérations B2C, elle permettra d'appréhender la problématique des ventes à distance².

La réforme sous ses deux aspects – facturation électronique et transmission de données – sera mise en œuvre en association avec les entreprises, avec lesquelles des ateliers techniques seront programmés pour arbitrer sur des points nécessitant un consensus le plus large possible (périmètre des données demandées, modalités et durée d'archivage, etc.).

L'architecture d'échanges des factures préconisée vise à préserver l'écosystème

actuel Deux architectures d'échanges des factures électroniques peuvent être envisagées :

- un schéma avec un transit obligatoire des factures par la plateforme publique qui est seule habilitée à en assurer la transmission au client via, le cas échéant, la plateforme privée à laquelle le client est affilié (modèle dit en V) ;
- un schéma dans lequel certaines plateformes privées, préalablement certifiées comme tiers de confiance, sont autorisées à transmettre directement les factures aux entreprises destinataires, sans passer par la plateforme publique (modèle dit en Y).

Dans tous les cas, la plateforme publique offrirait gratuitement aux entreprises, notamment aux plus petites, la possibilité de transmettre, déposer ou saisir en ligne leurs factures et d'en recevoir, sans altérer la liberté du commerce et de l'industrie. En outre, la transmission des informations de facturation complémentaires à l'administration fiscale serait opérée par la même plateforme publique, qui constituerait ainsi un « guichet unique » pour la réception des données de facturation.

La mise en place du modèle en Y est privilégiée dans la mesure où elle répond aux attentes des entreprises et des opérateurs qui, dans leur grande majorité, ont marqué leur préférence pour ce schéma. En effet, toutes les entreprises recourant d'ores et déjà à des opérateurs privés y voient le moyen de limiter les coûts d'adaptation et celles qui ne sont pas dotées de solutions de facturation considèrent que la possibilité de passer directement par la plateforme publique limite les coûts d'entrée dans cette réforme. En outre, ce modèle apparaît plus résilient : en cas de défaillance d'une des plateformes, seule une partie du flux de facturation serait affectée, avec possibilité de délestage sur les plateformes fonctionnelles.

Une acceptation large des formats existants facilitera l'entrée dans le dispositif

En France, différents formats de facturation électronique sont utilisés par les entreprises. Les grandes entreprises qui utilisent d'ores et déjà la facturation électronique ont, en règle générale, recours à un format structuré industriel pour l'émission de leurs factures. C'est notamment le cas du secteur automobile ou de la grande distribution qui utilisent le format EDI. Les PME et TPE émettent principalement leurs factures au format papier ou utilisent des outils bureautiques (tableur, traitement de texte convertis en PDF) pour l'adresser par courriel à leurs clients.

² Au-dessous d'un certain seuil, la vente à un particulier dans l'UE est soumise à la TVA du pays d'établissement du fournisseur ; si le seuil est dépassé, la TVA est due dans l'État membre de consommation.

Seuls des formats intégrant un socle minimal de données structurées permettront d'atteindre les objectifs de la réforme, tant en termes de productivité des entreprises que de lutte contre la fraude. Afin de répondre cependant aux attentes des PME et TPE notamment, les plateformes de facturation électronique, et a minima la plateforme publique, pourront proposer la fonctionnalité permettant de convertir une facture au format PDF natif en facture en format structuré, ainsi que la possibilité de saisir en ligne leurs factures.

Toutefois, il conviendra de définir une trajectoire de moyen ou de long terme afin que toutes les entreprises, quelle que soit leur taille, émettent nativement des factures dans un format structuré (ou mixte) et favoriser l'utilisation de logiciels de facturation adaptés permettant l'émission de factures en format structuré.

Sur le fond, les factures continueront à inclure à la fois les informations obligatoires commercialement et fiscalement et des informations nécessaires aux activités exercées (référence aux bons de livraison, à un contrat, etc.). Quelques adaptations seront néanmoins nécessaires, en particulier pour que le client soit identifié de façon certaine (numéro SIREN à ajouter). L'administration fiscale ne récupèrera que les données qui lui sont utiles (identification du client et du fournisseur, base d'imposition de la transaction, de la TVA collectée, date de la transaction...) en respectant le règlement général sur la protection des données.

Une entrée en vigueur progressive avec un accompagnement adapté

Des travaux législatifs et réglementaires restent à mener, afin notamment de créer l'obligation de transmission électronique des données complémentaires, d'envisager de subordonner le droit à déduction de la TVA à l'obligation de déposer une facture sous format électronique dans le cadre du commerce inter-entreprises, d'enrichir les mentions obligatoires sur les factures et de modifier éventuellement leurs modalités et lieu de stockage.

Des dérogations à la directive TVA³ seront nécessaires au titre des articles 232⁴, 218⁵, 226⁶ et 178 sur le droit à déduction afin de se conformer aux obligations communautaires.

Afin de tenir compte des adaptations à mener juridiquement et opérationnellement, la réforme devra être mise en œuvre de façon progressive. Dès 2023, une obligation de réception de la facture électronique peut être imposée à l'ensemble des entreprises pour ne pas complexifier les échanges entre entreprises. Pour l'émission, une obligation progressive, comme celle mise en place pour les opérations avec le secteur public, s'imposera en fonction de la taille des entreprises : 2023 pour les grandes entreprises, 2024 pour les ETI, 2025 pour les PME et TPE. L'obligation de transfert de données pourrait suivre celle de l'émission des factures.

Dans ce contexte, l'administration fiscale prévoit un accompagnement soutenu des entreprises, à l'instar de ce qui a été mis en place pour le prélèvement à la source.

³ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

⁴ Article 232 : « L'utilisation d'une facture électronique est soumise à l'acceptation du destinataire. »

⁵ Article 218 : « Pour les besoins de la présente directive, les États membres acceptent comme factures tous les documents ou messages sur papier ou sous format électronique qui remplissent les conditions déterminées par le présent chapitre. »

⁶ L'article 226 définit les mentions obligatoires sur les factures aux fins de TVA.

PARTIE I – Présentation générale

Encadré 1 : Article 153 de la loi de finances pour 2020

« Les factures des transactions entre assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée sont émises sous forme électronique et les données y figurant sont transmises à l'administration pour leur exploitation à des fins, notamment, de modernisation de la collecte et des modalités de contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée. Les dispositions du premier alinéa s'appliquent au plus tôt à compter du 1er janvier 2023 et au plus tard à compter du 1er janvier 2025, selon un calendrier et des modalités fixés par décret en fonction, notamment, de la taille et du secteur d'activité des entreprises concernées, et après obtention de l'autorisation prévue au 1 de l'article 395 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

Le Gouvernement remet au Parlement, avant le 1er septembre 2020, un rapport sur les conditions de mise en œuvre, au plus tôt à compter du 1er janvier 2023 et au plus tard à compter du 1er janvier 2025, de l'obligation de facturation électronique dans les relations interentreprises. Ce rapport identifie et évalue les solutions techniques, juridiques et opérationnelles les plus adaptées, notamment en matière de transmission des données à l'administration fiscale, en tenant compte des contraintes opérationnelles des parties prenantes. Il évalue, pour chacune des options examinées, les gains attendus en matière de recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée et les bénéfices attendus pour les entreprises. »

4 objectifs de la réforme

- 1** Renforcer la prévention et la lutte contre la fraude à la TVA
- 2** Diminuer les coûts déclaratifs et faciliter les déclarations avec, à terme, le pré-remplissage
- 3** Réduction des coûts qui pourrait permettre une amélioration de la compétitivité
- 4** Améliorer la connaissance de la conjoncture par des remontées d'informations au fil de l'eau concernant l'activité des entreprises.

Glossaire

API	Application Programming Interface	Solution informatique permettant à des applications d'être mises en relation et de communiquer via un langage commun.
B2B	Business to Business	Désigne les relations interentreprises (notamment dans le cadre d'une relation entre une entreprise et son fournisseur).
B2C	Business to Consumer	Désigne les relations entre une entreprise et les consommateurs.
B2G	Business to Government	Désigne les relations entre une entreprise et les pouvoirs publics (l'administration).
		Déclaration annuelle obligatoire récapitulant les opérations imposables de l'année civile précédente pour les entreprises relevant CA12 Déclaration CA12 du régime simplifié d'imposition (i.e. chiffre d'affaires compris entre 82 800 € et 789 000 € pour les opérations de vente et compris entre 33 200 € et 238 000 € pour les prestations de service).
CA3	Déclaration CA3	Déclaration mensuelle de TVA obligatoire pour les entreprises relevant du régime réel normal (i.e. chiffre d'affaires supérieur à 789 000 € HT pour les opérations de vente, et 238 000 € HT pour les prestations de service). Si la TVA est inférieure à 4 000 €/an, la déclaration CA3 peut être faite trimestriellement.
CGI/LPF	Code général des impôts / Livre des procédures fiscales	Le premier rassemble les dispositions législatives relatives à l'assiette et au recouvrement des impôts en France. Le second regroupe les règles relatives au contentieux de l'assiette et du recouvrement.
EDI	Échange de données informatisé	Échange informatique respectant un format standardisé (les données sont structurées selon des normes techniques internationales de référence), et remplaçant les échanges physiques de documents.
	Facturation électronique	Obligation pour les entreprises d'émettre des factures sous format électronique.
E-reporting	Transmission électronique des données de facturation	Obligation pour les entreprises de transmettre à l'administration fiscale des données de facturation sous format électronique.
ERP	Entreprise resource planning	Progiciel de gestion intégré utilisé en entreprise et centralisateur de différents outils facilitant le pilotage de l'entreprise.
ETI	Entreprise de taille intermédiaire	Entreprise dont l'effectif est inférieur à 5 000 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1 500 millions d'euros ou dont le total de bilan n'excède pas 2 000 millions d'euros.
Facture	Facture	Document faisant office d'élément de preuve d'une opération commerciale. Elle recèle une valeur juridique et les mentions obligatoires qui doivent figurer sur celle-ci sont prévues à l'article L4419 du code de commerce.
Facture électronique	Facture dématérialisée ou électronique	Facture pouvant être traitée numériquement par un destinataire.
Format structuré	Format respectant différentes normes d'échange de données informatisées	Format codifiant les données dans une syntaxe permettant de les organiser dans des bases de données, de les extraire et de les exploiter grâce à des logiciels informatiques. Les factures émises dans un format structuré sont généralement de type XML même s'il existe d'autres formats (CSV, JSON, YAML).

Format non structuré	Fichier image représentant une facture papier	Format (PDF, PNG...) ne permettant qu'un traitement manuel pour l'extraction et l'exploitation des données utiles, nécessitant parfois l'intervention de l'œil humain.
Franchise en base de TVA	Franchise en base de TVA	Régime fiscal de TVA applicable à certaines entreprises, selon des critères de chiffres d'affaires, qui les exonèrent de TVA .
HT/TTC	Hors taxes/ toutes taxes comprises	Le prix « hors taxes » est le prix facturé à un client sans tenir compte des taxes prélevées par l'État, et notamment la TVA. Le prix « toutes taxes comprises les comprend.
LAD/RAD/OCR	Lecture automatique de documents / reconnaissance automatique de documents / reconnaissance optique de caractères	Technologies permettant de gérer électroniquement, c'est-à-dire de lire et de récupérer des informations à partir de documents physiques lors de leur numérisation. La LAD regroupe la RAD et l'OCR.
LF	Loi de finances	Loi qui détermine, pour un exercice, la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'État, ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte.
PDF	Portable Document Format	Format de fichier non-structuré développé par Adobe et servant à présenter des documents informatiques.
PME	Petite et moyenne entreprise	Entreprise dont l'effectif est inférieur à 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total de bilan n'excède pas 43 millions d'euros.
RGPD	Règlement général sur la protection des données	Texte réglementaire européen entré en application le 25 mai 2018 visant à encadrer le traitement des données de manière égalitaire sur le territoire de l'Union européenne.
SI	Système d'information	Ensemble de ressources (informatiques mais aussi humaines) qui collectent, stockent, traitent et distribuent de l'information au sein d'une organisation.
SIREN	Système Numéro d'immatriculation de 9 chiffres servant à identifier d'identification de l'entreprise en tant qu'entité. répertoire des entreprises	
SIRET	Système d'identification du répertoire des établissements	Numéro d'immatriculation de 14 chiffres (dont les 9 premiers sont ceux du numéro SIREN) identifiant chaque établissement de l'entreprise.
TPE	Très petite entreprise	Désigne les microentreprises dont le chiffre d'affaires hors taxe annuel ne dépasse pas 170 000 € si l'activité principale est la vente de biens, ou 70 000 € en cas de prestation de services.
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	Impôt indirect s'ajoutant au prix des produits qui y sont assujettis (le taux standard en France est de 20 %).
VAT gap	Écart de TVA	Écart entre les recettes de TVA attendues par l'État et les recettes effectivement perçues.

XML	Extensible markup language	Langage informatique personnalisable permettant de transmettre des données à l'aide de balises (c'est-à-dire à l'aide d'étiquettes qualifiant les données).
-----	----------------------------	---

Introduction

Conçue et imaginée en France, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) s'est progressivement diffusée dans le monde, au premier chef dans l'Union européenne où elle est généralisée, mais aussi dans la plupart des autres pays développés ou en développement. La taxe a été créée de manière à résister au mieux à l'évasion fiscale car chaque intermédiaire a intérêt à ce qu'elle soit déclarée. Plus récemment cependant, l'ouverture des marchés et la mobilité des biens et des services – sans que les modalités de collecte et de déclaration aient évolué significativement – ont pu conduire à des risques de fraude ou de manque à gagner fiscal importants.

Le 15 juillet 2020, la Commission européenne (CE) a publié un nouveau plan d'action pour une fiscalité équitable et simplifiée à l'appui de la **stratégie de relance**. Entre autres, le plan propose des mesures supplémentaires pour **renforcer la lutte contre la fraude fiscale** dans le contexte d'une **économie numérisée et digitale**.

Les travaux de la Commission européenne analysent la manière dont la technologie peut bénéficier aux entreprises et simplifier l'environnement fiscal mais aussi être utilisée par les administrations fiscales dans la lutte contre la fraude. De nombreuses entreprises exercent aujourd'hui des activités transfrontières et souhaitent la levée des obstacles liés aux procédures nationales notamment lorsque les États membres utilisent déjà de nouvelles technologies en matière de TVA – la facturation électronique par exemple – sans qu'elles soient harmonisées au niveau de l'UE. La Commission a ainsi annoncé en septembre dernier une proposition législative d'ici 2022 visant à **moderniser les obligations de déclaration à travers le développement de la facturation électronique et la transmission des données**.

Plusieurs pays⁷ ont d'ores et déjà pris de l'avance en rénovant en profondeur la chaîne de déclaration de la TVA par une collecte en **temps réel** des données, notamment facturières. Pour ce faire, ils s'appuient sur la facturation électronique (« e-invoicing ») ou la transmission des données (« e-reporting ») ou une combinaison des deux solutions appliquées à un champ large : transactions entre les entreprises et les autorités publiques (B2G), entre les entreprises (B2B) et même, à destination des consommateurs (B2C)⁸.

Ces évolutions sont préfigurées en France à **l'article 153** de la loi de finances pour 2020 qui prévoit une mise en place de la réforme sur le territoire national entre le 1^{er} janvier 2023 et le 1^{er} janvier 2025. Elle permettra à terme le pré-remplissage des déclarations de TVA, la

⁷ Brésil, Chili, Espagne, Estonie, Hongrie, Italie, Mexique, Portugal, Russie (...)

⁸ Eng. Business to Government (B2G), Business to Business (B2B) et Business to Consumer (B2C).

diminution de la charge administrative pour les entreprises et la sécurisation des relations commerciales.

Les travaux menés par la DGFIP en consultation avec de nombreuses organisations professionnelles, la mission d'assistance de la CE⁹ et d'autres acteurs ont apporté plusieurs enseignements concernant le volet opérationnel de la réforme.

Sur cette base, le Gouvernement préconise la solution fondée sur le modèle de la facturation électronique complétée par la collecte de certaines données via une transmission numérique. Le choix retenu garantit en effet un système moderne, efficace, favorable aux entreprises et suffisamment « étanche » pour éliminer la fraude. Toutefois, le rapport détaille également d'autres scénarios étudiés afin de donner une vue exhaustive sur les avantages et inconvénients de chacune des solutions.

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est le premier impôt français en termes de rendement. Les recettes fiscales brutes liées à cet impôt s'établissaient en 2019 à 186 milliards d'euros, soit 45 % des recettes fiscales brutes de l'État¹⁰.

Le rendement de la TVA pourrait toutefois être plus élevé sans la fraude. Le montant de l'écart de TVA (« VAT gap ») est estimé par la Cour des comptes et l'institut national de la statistique et des études économiques (Insee) entre 10 à 20 milliards d'euros, soit 8 % de son rendement brut (2019)¹¹. Pour sa part, la Commission européenne estime le manque à gagner de l'administration fiscale française en matière de TVA à 7,1 % des revenus théoriques, ce qui représente 12,8 milliards d'euros (2018)¹².

1. Facturation électronique et transmission des données – un cheminement vers une solution mixte

1.1. Facturation électronique

Le modèle de la facturation électronique (ou « e-invoicing ») consiste en la transmission des factures de vente entre le fournisseur et son client en format électronique par le biais d'une (ou plusieurs) plateformes. Les plateformes peuvent être étatiques ou privées certifiées par l'État. Tout échange de factures s'effectue alors en associant l'administration fiscale, qui obtient ainsi les informations **en temps réel** sur les transactions, et les opérateurs. Puisque la plateforme transmet la facture au client, **un seul flux permet à l'administration d'acquérir l'information sur la vente et sur l'achat**. La dématérialisation de la facture entre le vendeur et l'acheteur est alors complète.

⁹ Pour l'élaboration de ce rapport, la Direction générale des finances publiques (DGFIP) a bénéficié d'un appui du consortium EY via ses filiales EY Société d'avocats et EY Consulting.

¹⁰ Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 dite « loi de finances pour 2019 ».

¹¹ Cour des comptes, La fraude aux prélèvements obligatoires, 2019.

¹² Commission européenne, DG TAXUD, Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2020 Final Report, 2020.

Ce modèle s'inscrit dans une logique de « Compliance by design » dès lors que le processus lui-même permet de prévenir un certain nombre de fraudes comme la fraude consistant à produire des factures fictives.

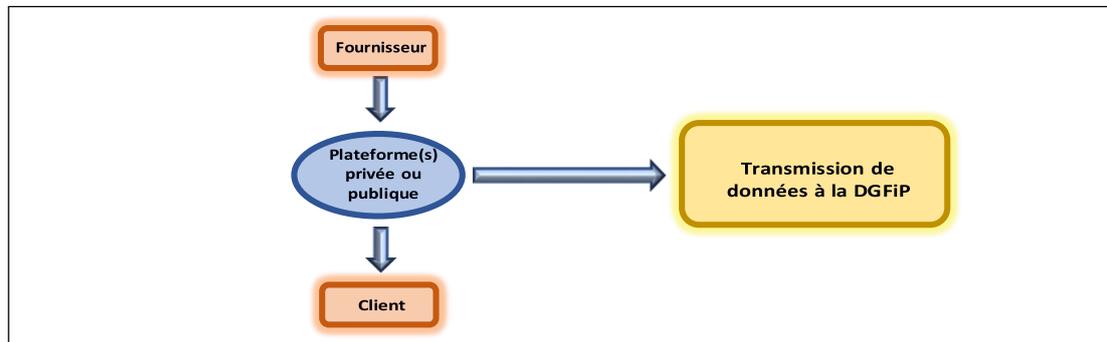


Schéma 1 : Facturation électronique simplifiée

Source : DGFIP

L'article 153 de la loi de finances pour 2020 prévoit l'obligation d'émettre les factures entre assujettis à la TVA de manière dématérialisée, les données de ces factures devant être transmises à l'administration fiscale.

Cette obligation de facturation électronique présente de nombreux avantages, tant pour les entreprises que pour l'administration.

Plus largement, l'obligation de facturation électronique est un choix stratégique retenu par un certain nombre de pays dans le monde désireux d'améliorer leur connaissance en temps réel des transactions menées par les opérateurs économiques internes, et faisant de la maîtrise du système déclaratif et de la lutte contre la fraude fiscale une priorité.

Mais, c'est, enfin et surtout, l'environnement communautaire qui rend l'adoption du modèle de facturation électronique pertinente et essentielle. En effet, si la directive 2014/55/UE du 16 avril 2014 rendait obligatoire la facturation électronique pour le paiement des prestations réalisées par les entreprises en exécution des contrats publics (relations B2G), le Conseil et le Parlement européen précisaient que la norme ne devait pas être « élaborée d'une manière qui la rende applicable seulement dans le cadre des marchés publics ». Par cette affirmation, les autorités européennes affichaient leur volonté future de rendre la norme européenne sur la facturation électronique également applicable dans le cadre de transactions commerciales entre entreprises de la sphère privée (relations B2B). La tendance de fond est celle d'une harmonisation toujours plus poussée des règles de facturation au sein de l'Union européenne, et il convient pour les États membres de l'anticiper.

Il est possible d'imaginer un scénario comprenant uniquement l'obligation de facturation électronique entre entreprises.

Une telle solution ne pourra toutefois répondre pleinement aux besoins de l'administration en matière de lutte contre la fraude et de pré-remplissage à terme des déclarations de TVA dans la mesure où **certaines données ne figurent pas sur la facture** et où certaines transactions n'entrent pas dans le champ de l'obligation de la facturation électronique. **Il est notamment impossible d'imposer la facturation électronique à un opérateur étranger** en absence d'harmonisation européenne ou multilatérale. C'est aussi le cas des **données de paiement** qui

sont nécessaires pour déterminer l'exigibilité des prestations de services, ou encore des transactions d'un **assujetti à un particulier**. Il est néanmoins possible d'y répondre au moyen de la transmission de données.

À titre d'illustration, la fraude aux remboursements de crédits fictifs de TVA représente une part importante de la TVA éludée. Par exemple, l'administration est confrontée à des demandes massives de remboursements de crédit de TVA déposées par des sociétés de création récente n'ayant aucune activité. Ne réalisant aucun chiffre d'affaires mais déclarant des acquisitions d'immobilisations fictives nécessaires à leur ouverture, elles déclarent par conséquent une TVA déductible fictive et en demandent le remboursement. Il s'agit généralement de montants assez faibles, qui ne font pas nécessairement l'objet d'une instruction approfondie. Ce sont ainsi plusieurs dizaines de millions d'euros qui sont remboursés indûment. La facturation électronique permettra d'éviter ces fraudes dès lors qu'aucune facture à l'attention de la société déductrice n'aura été émise et que l'administration détectera **immédiatement** l'anomalie sur la déclaration de TVA déposée par le déducteur, faute de ventes à son égard.

1.2. Transmission des données

Le modèle de la transmission des données (ou « e-reporting ») consiste en la transmission par l'assujetti à l'administration fiscale du **contenu des factures** des ventes et d'achat voire **d'autres éléments comptables**. Il n'implique pas nécessairement une transmission dématérialisée des factures entre entreprises.

Le e-reporting **seul** nécessite pour être exhaustif la transmission des données de ventes et d'achat par le fournisseur et le client ainsi que, par la suite, leur recoupement par l'administration afin de détecter des incohérences. **C'est une solution qui implique un double flux des mêmes données**. En effet la réussite de la transmission de données de facturation dans la lutte contre la fraude à la TVA n'est possible que si la transmission des données de factures est rendue obligatoire aussi bien pour le fournisseur que le client, qu'il s'agisse des données de ventes ou d'achats, de manière à permettre d'effectuer les recoupements indispensables.

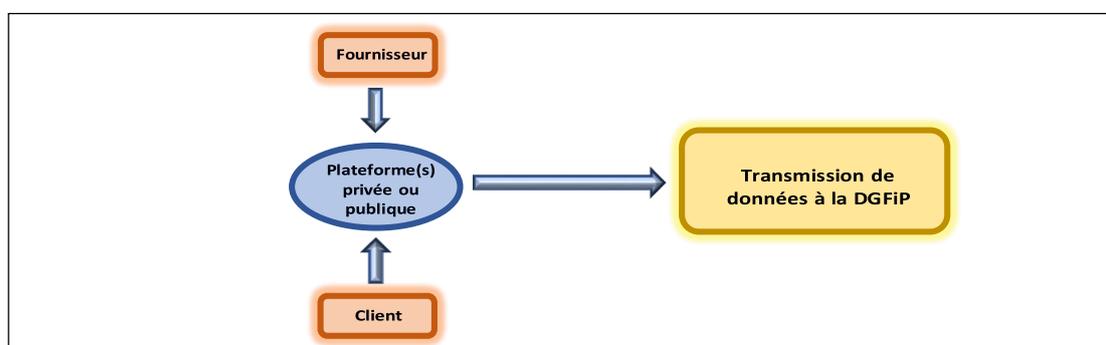


Schéma 2 : Transmission des données simplifiée

Source : DGFIP

Un tel scénario entraîne un coût variable selon leur taille pour les entreprises, à la fois de mise en place mais également de maintenance des logiciels de facturation qui devront pouvoir récupérer les données utiles à l'administration fiscale et produire le rapport attendu.

Ce coût n'est au demeurant pas compensé par les bénéfices attendus de la facturation électronique. En effet, en l'absence d'obligation de mise en œuvre de la facturation électronique, les entreprises ne peuvent profiter de la baisse des coûts liée à l'abandon de la facture traditionnelle, qu'elle soit papier (édition, mise sous enveloppe, adressage, ouverture du courrier...) ou non (facture dématérialisée mais sans données structurées, générant globalement les mêmes coûts de traitement manuel en réception qu'une facture papier, sans automatisation possible de la chaîne en aval). De même, le dispositif d'envoi de la facture n'est pas sécurisé : aucune traçabilité précise et instantanée de la facture n'est possible : date d'envoi, effectivité de la réception ou date de réception. Cette sécurisation est en particulier un des atouts de la facturation électronique car, en garantissant la date de réception de la facture par le client, elle diminue les litiges relatifs au délai de paiement.

1.3. Facturation électronique complétée par une transmission des données

Il est évident qu'en ce qui concerne les données facturières, le modèle de la **facturation électronique** semble le plus abouti et le plus complet. Il offre en particulier un véritable avantage aux entreprises en termes d'optimisation de leurs coûts.

En matière de la lutte contre la fraude sous ses différentes formes (carrousel, sociétés éphémères, fausses factures...), la question du **périmètre** est cependant déterminante pour s'assurer que **toutes les informations utiles** sont transmises à l'administration. Seul un champ large couvrant toutes les entreprises indépendamment de leur chiffre d'affaire rend possible par exemple la détection de l'intégralité des demandes de remboursement de crédits de TVA fictifs ou faisant état d'une majoration de TVA déductible. De même, la lutte contre la fraude de type « carrousel », qui repose par hypothèse sur un fournisseur **défaillant**, nécessite que tous les opérateurs de la chaîne, y compris à l'étranger, soient inclus dans le système de la facturation électronique.

Par conséquent, **la solution imposant une obligation de facturation électronique à toutes les entreprises, sans exception ni condition de seuil, doit être privilégiée autant que possible.**

Pour autant, l'obligation légale de facturation électronique ne peut s'étendre, au niveau français, au-delà des transactions domestiques. De même, il n'est pas envisagé d'étendre l'obligation de facturation électronique aux transactions vers les particuliers (B2C). L'obligation de facturation électronique doit donc s'accompagner d'une obligation de transmission de données (« e-reporting ») non couvertes par la seule facturation électronique entre entreprises domestiques. Ces données complémentaires seront de nature à prévenir les défaillances déclaratives et à détecter les minoration de chiffre d'affaires.

L'objectif est en effet d'avoir **les données nécessaires et suffisantes** pour permettre le contrôle des déclarations de TVA et de l'IS.¹³

Les États ayant adopté la facturation électronique, tels que l'Italie, et qui font état d'une amélioration des contrôles fiscaux avec une hausse des montants recouverts et une baisse du nombre de contrôles diligentés, ont d'ailleurs bien complété la facturation électronique d'une obligation de transmission électronique de données de transactions supplémentaires.

Trois catégories de données complémentaires sont ainsi nécessaires :

Données de paiement

Dans la mesure où, en matière de prestations de services, l'exigibilité de la TVA intervient **au moment du paiement**, il apparaît indispensable à l'administration fiscale de connaître la date et le montant du paiement des services facturés. Elles pourraient être transmises par **un flux retour émis par l'acheteur** suite à la réception de la facture électronique. **Données de transactions B2C**

Pour une entreprise ne réalisant pas uniquement des opérations entre entreprises (B2B), la facturation électronique ne donne à l'administration qu'une vision partielle de leur activité et par conséquent nécessite des contrôles a posteriori. L'information sur l'intégralité des opérations viserait à appréhender le chiffre d'affaire d'une entreprise qui travaille à la fois avec des clients professionnels et des particuliers, avec des assujettis et des non-assujettis.

De même, une entreprise qui ne réalise que des opérations B2C (par exemple vente de smartphones ou cartes prépayées) est totalement exclue de la facturation électronique car elle n'est pas obligée d'émettre une facture au profit de son client particulier.

Ces informations sont indispensables pour déterminer la base imposable à la TVA lors des contrôles de 1^{er} niveau ou la vérification de l'application correcte des taux de TVA. L'obtention des données des opérations B2C est aussi le moyen de détecter chez les clients particuliers ceux qui réalisent **des activités professionnelles occultes non déclarées**.

Les données collectées concerneront, par transaction, leur date, montant HT, le taux de TVA et montant de la TVA due. Elles ne comporteront pas l'indication nominative du consommateur (seulement un numéro de client, lorsqu'il est attribué par l'entreprise – notamment de commerce en ligne – pour l'identification d'achats répétés).

Données sur les ventes non domestiques (intracommunautaires et exportations)

À l'instar des opérations B2C, la facturation électronique ne permet pas de connaître l'intégralité de l'activité d'une entreprise qui réalise des opérations autres que du B2B domestique. De nombreuses opérations trouvent par exemple leur origine dans une acquisition intracommunautaire, qui n'entre pas dans le champ de l'obligation de facturation. Seule la connaissance de ces opérations permettra à l'administration d'avoir une **image globale** de l'ensemble des opérations d'une entreprise pour déterminer l'assiette imposable.

¹³ La liste des informations transmises à l'administration par le biais de la facturation électronique ou par la transmission des données des transactions est précisée en annexe.

Dans le cadre des opérations B2B, les données non domestiques sont notamment indispensables pour détecter des **fraudes carrousels** ou des exportations/livraisons intracommunautaires non justifiées. Pour les opérations B2C, elles permettent d'appréhender la problématique **des ventes à distance**¹⁴.

À l'heure actuelle, l'administration détient d'ores et déjà certaines informations des **échanges intracommunautaires réalisés par une entreprise française**. En effet, à l'intérieur de l'Union européenne, la plupart des échanges commerciaux sont effectués librement, sans formalité et sans contrôle aux frontières, aucune déclaration en douane n'est établie. Toutefois, les entreprises doivent transmettre mensuellement à la douane **une déclaration d'échanges de biens et/ou de services (DEB/DES)** reprenant l'ensemble de ses échanges intracommunautaires. La déclaration d'échange de biens et de services est déposée par le fournisseur assujetti auprès des autorités douanières de son lieu d'établissement. Ces données sont accessibles aux autres États membres par le biais de l'application **VIES** (VAT Information and Exchange system).

À terme, s'appuyant sur les travaux lancés par la Commission européenne en matière de TVA et sur la coopération entre les États membres, les données relatives **aux acquisitions intracommunautaires** pourraient entrer dans le champ de **la facturation électronique européenne** afin de suivre le même flux d'information.

À l'inverse, les données concernant les **ventes intracommunautaires** réalisées par les entreprises françaises pourraient **dès à présent être transmises via le e-reporting**. Cette donnée donnera une vision complète des opérations réalisées par un assujetti.

S'agissant des opérations n'entrant pas dans le champ de la facturation électronique, les données des transactions (**date, numéro d'identification du client, la date de l'opération, montant HT et montant de TVA**) transmises à l'administration dépendraient des outils informatiques en possession de l'entreprise :

- Si la société possède un logiciel de facturation et émet des factures même pour ses transactions en B2C ou non domestiques : elle est ainsi en mesure d'émettre des factures électroniques sans action complémentaire de sa part, afin de permettre à l'administration de récupérer les informations. La facture sera déposée sur la plateforme de l'administration sans toutefois faire l'objet d'une transmission électronique au client qui ne peut la recevoir. L'information est transmise au fil de l'eau du dépôt des factures.
- Si la société possède un logiciel de caisse : le récapitulatif journalier des ventes (ticket Z) serait déposé sur la plateforme de l'administration. L'administration connaîtrait alors le nombre d'opérations réalisées, le montant de chaque transaction réalisée par la société, la base HT, les taux et les montants de TVA due. Une remontée journalière peut être envisagée dans un délai de 12 jours à compter de la journée de transaction (délai applicable en Italie pour le e-reporting).
- Si la société possède un logiciel comptable : il est envisageable de transmettre à l'administration l'état récapitulatif qui retrace les transactions de la période et permet

¹⁴ Au-dessous d'un certain seuil, la vente à un particulier dans l'UE est soumise à la TVA du pays d'établissement du fournisseur ; si le seuil est dépassé, la TVA est due dans l'EM de consommation.

d'établir périodiquement la déclaration de TVA. Cet état serait déposé sur la plateforme de l'administration.

- Si la société ne possède ni logiciel de facturation, ni logiciel de caisse, ni logiciel comptable : il se peut pour autant qu'elle ait un cabinet comptable qui pourra se charger de transmettre les données des transactions via son logiciel à l'administration. L'absence de comptable ne constitue toutefois pas un obstacle à la transmission des données. En effet, pour l'établissement de la déclaration de TVA, la société tient un état des opérations réalisées sur la période, en format papier ou informatique. Dans ce cas, il peut être envisagé que la société saisisse directement sur la plateforme étatique, les données des transactions réalisées. Une saisie hebdomadaire ou mensuelle pourrait être envisagée (cf supra).

Ces informations devront être transmises dans une structure permettant d'identifier leur nature, et non dans des zones de commentaire ou texte libre, qui rendraient leur utilisation impossible par des traitements automatiques.

Ce scénario combinant facturation électronique et transmission de données complémentaires est privilégié.

Encadré 2 : Focus sur les carrousels

La facturation électronique combinée avec la transmission des données doit permettre de lutter plus efficacement contre la fraude de type « carrousel ».

La fraude carrousel est une fraude à la TVA qui est organisée entre plusieurs entreprises pour obtenir le remboursement, par un État de l'Union, d'une taxe qui n'a jamais été acquittée en amont, ou réduire le montant de la TVA à payer. Le circuit caractérisant la fraude carrousel consiste à constituer une chaîne de sociétés dans plusieurs États réalisant entre elles des acquisitions intracommunautaires et à créer artificiellement des droits à déduction par l'intermédiaire de sociétés éphémères ou « taxi » ayant ont rôle de « créer » de la TVA grâce à un circuit de facturation.

À condition que la donnée de facture soit transmise sous un format structuré et que les formats de transmission ne diffèrent pas entre l'administration et le destinataire, la facture de vente émise par le fournisseur sera automatiquement transmise. Il est rappelé toutefois que le carrousel implique une chaîne d'entreprises, qui sont majoritairement défaillantes fiscalement. Cela présuppose donc que le fournisseur ou les sociétés écrans défaillants utilise(nt) le dispositif de facturation électronique.

- Qu'en est-il si le missing trader et la société écran ne transmettent pas leurs factures par voie électronique ?

La TVA déduite par le client sera supérieure à celle appliquée aux ventes et prestations de services dont il aura été destinataire par voie de facturation électronique. Le client procédera donc indûment à la déduction de la TVA. Un important travail de recherche par l'administration permettra de reconstituer le montant de TVA déductible à partir des factures émises au nom du client, de rapprocher ce montant avec la TVA effectivement déduite sur la déclaration de TVA et de relever les discordances entre ces deux montants. Il sera cependant difficile de détecter quel fournisseur est défaillant sans réaliser un droit de communication auprès du déducteur ou une instruction sur place. Grâce à la facturation électronique, l'administration sera en mesure de détecter la fraude, dans un laps de temps plus court qu'actuellement, mais pas totalement efficace.

Dans ce contexte, une obligation de télétransmission des données incombant à l'acquéreur et limitée aux secteurs d'activité à risque, permettrait à l'administration de repérer instantanément la TVA collectée non déclarée par le fournisseur (écrans / missing trader).

- Qu'en est-il en cas d'interposition d'une société écran à l'étranger ?

Prenons l'exemple d'une société située en France, impliquée dans un réseau carrouseliste, qui vend des biens à une société établie dans un autre État membre de l'UE. Si la livraison intracommunautaire (LIC) entre dans le champ du système de facturation électronique ou de transmission dématérialisée des données, l'administration détiendra l'information relative à la sortie du bien en question. Dans ce cas, l'opérateur français a tout intérêt à déclarer la LIC afin de bénéficier de l'exonération de TVA (art. 262 ter du CGI).

À l'inverse, si un opérateur français réalise une acquisition intracommunautaire (AIC) qu'il ne déclare pas, la LIC est déclarée en amont par le fournisseur européen dans la base de recoupements des États membres (BREM) et cette information sera reversée dans l'applicatif TTC de la DGFIP. L'administration détient donc déjà cette information.

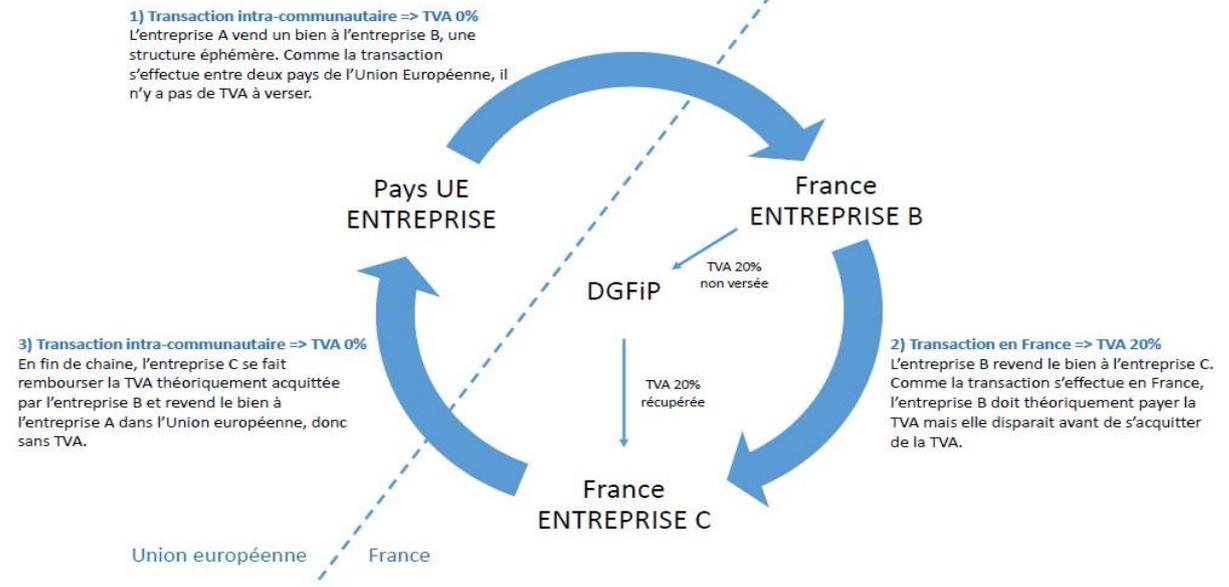
- Qu'en est-il alors si les fournisseurs ne déclarent pas leur LIC à destination de la société française dans la BREM ?

Ce cas est rare, puisqu'en ne déclarant pas une LIC, le fournisseur étranger perd le droit d'exonérer de TVA la livraison des biens. Néanmoins, dans une telle hypothèse, un fournisseur défaillant peut s'interposer dans le réseau pour opacifier la chaîne.

La mise en place d'un système de facturation électronique tout au long de la chaîne de facturation en France devrait permettre de détecter rapidement ce type d'anomalies.

Le moyen le plus efficace et le plus rapide pour lutter contre la fraude carrousel reste ainsi la combinaison de la facturation électronique et de la télétransmission des données des transactions (achats et ventes) des opérateurs).

Schéma 3 : Illustration typique d'une fraude carrousel



Source DGFIP.

2. Présentation des solutions technologiques

L'efficacité du système de facturation électronique pour lutter contre la fraude à la TVA repose sur un ensemble de conditions et modalités :

- télétransmission de la facture, généralisée à terme, à toutes les entreprises quel que soit le chiffre d'affaires réalisé ;
- adoption d'un format structuré de transmission pour permettre l'exploitation automatique des données ;
- transmission des données à l'administration sur une base mensuelle ou en temps réel ;
- mise en place d'un contrôle de 1^{er} niveau permettant le rejet de la facture dès la détection d'un fournisseur ou client dont le numéro de TVA intracommunautaire a été suspendu.

Plus particulièrement, en matière de lutte contre les fausses factures et les carrousels, les mesures spécifiques suivantes pourraient être envisagées :

- exiger l'acceptation expresse, par le client, de chaque facture émise par le fournisseur, avec pour effet de générer un flux retour de la même manière que le paiement¹⁵ ;
- subordonner le droit à déduction de la TVA d'amont à la condition qu'une facture électronique émise au nom du déducteur soit déposée sur la plateforme¹⁶.

L'acceptation expresse du client destinataire de la facture émise à son nom serait en outre de nature à faciliter la détection précoce des cas de défaillance.

Exemples :

- si un assujetti achète des biens directement auprès d'un fournisseur défaillant qui ne transmet pas la facture via la plateforme, le client ne peut déduire la TVA d'amont ;
- en cas d'interposition d'une société écran qui achète des biens à une entité « taxi » elle-même défaillante à l'égard de son obligation de télétransmission de la facture, l'anomalie apparaîtra tout de suite si le client procède indûment à la déduction de la TVA d'amont ;
- le client se verra en outre dans l'impossibilité de demander un crédit de TVA fictif.

Il convient de souligner qu'au plan du droit communautaire, une telle exigence n'est pas prévue dans la version actuelle de la directive et une dérogation devrait être obtenue. En effet, la seule condition formelle du droit à déduction déterminée par l'article 178 a) de la directive est que l'assujetti détienne une facture établie conformément aux dispositions de la directive régissant la facturation.

En tout état de cause, la facturation électronique peut constituer un moyen efficace de lutter contre la fraude aux demandes de remboursement de crédits de TVA fictifs, dans la mesure où,

¹⁵ Cet élément n'a toutefois pas pu être expérimenté par l'AIFE.

¹⁶ Une contrepartie est possible pour les entreprises, sous la forme d'un remboursement accéléré des crédits de TVA. Cette mesure nécessite toutefois d'obtenir une dérogation à l'article 178 a) de la directive.

n'étant pas transmise à la plateforme, la facture fictive ne permet pas de justifier le crédit de TVA en question.

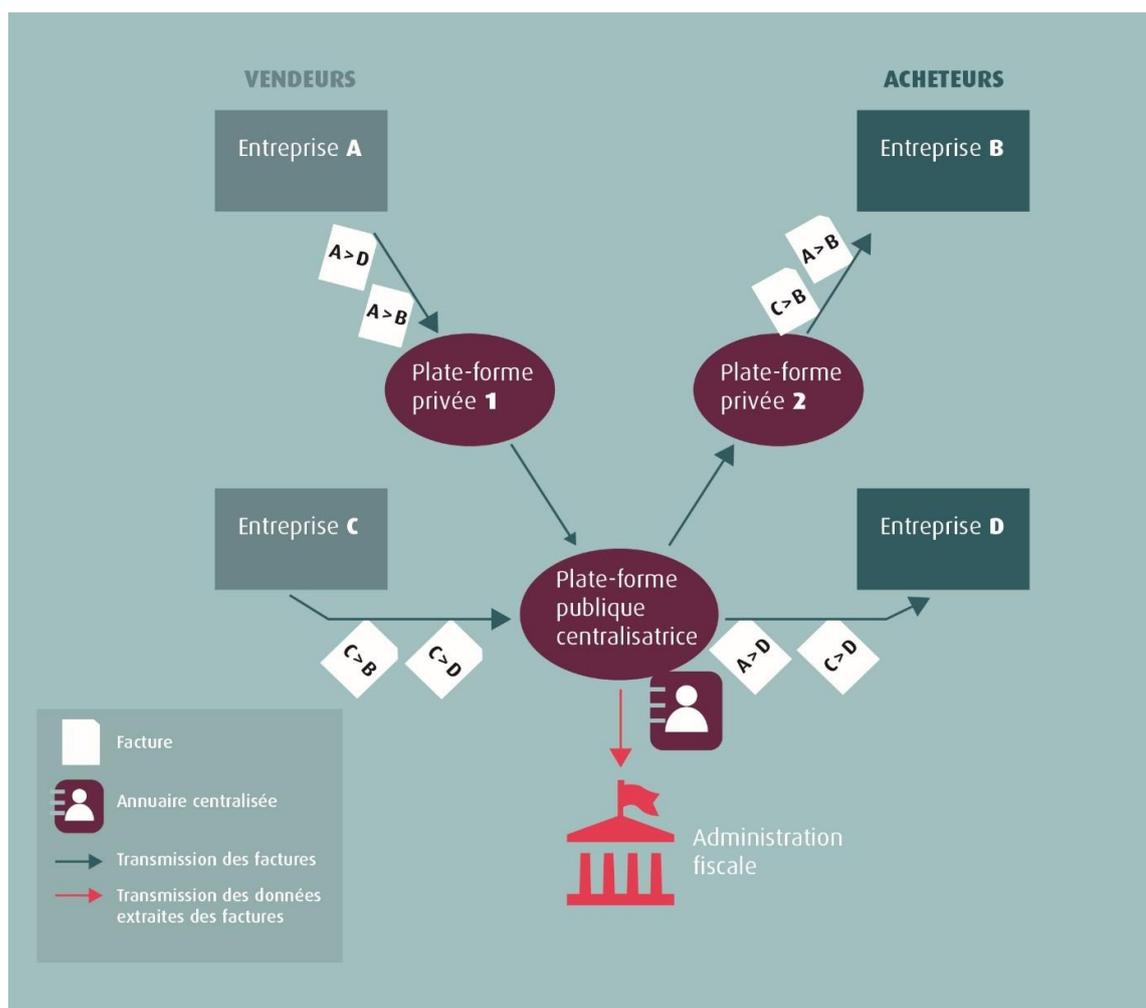
2.1 Les schémas de circulation des factures

Deux schémas d'architecture ressortent des analyses techniques et des consultations effectuées auprès des acteurs concernés par la réforme.

2.1.1. Schéma « en V »

Ce schéma implique un transit obligatoire des factures par une plateforme publique qui en assure la transmission au client, via, le cas échéant, des plateformes privées. La plateforme publique extrait des factures des données utiles à destination de l'administration et les transmet au système d'information (SI) de la DGFIP. Elle propose également des prestations de service d'envoi/réception de factures directement aux entreprises.

Schéma 4 « en V » : circuit des factures B2B



Source : DGFIP.

Tableau 1 : Avantages et inconvénients du schéma en V

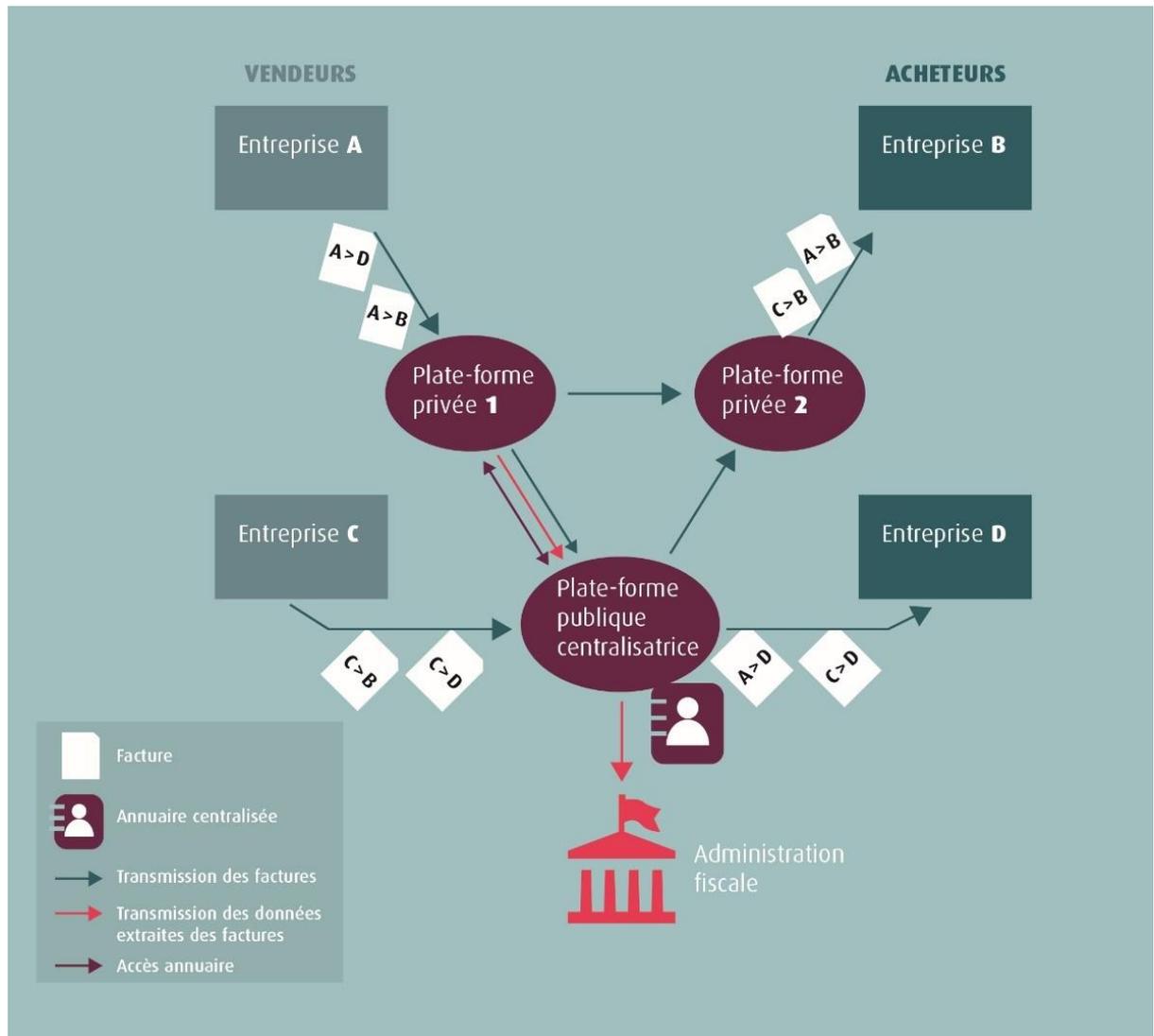
Schéma en V	
Avantages	Inconvénients
Simplicité car présence d'une seule plateforme centralisatrice	Arrêt de toute la chaîne de transmission des flux de facturation en cas de défaillance d'un point unique du système (Single Point of Failure ou SPOF) ou de cyberattaque
Expérience acquise avec B2G/expérimentation menée par l'AIFE	Risque d'envoi d'informations non gérables par la plateforme centralisatrice directement par le vendeur au client le client, d'où l'existence d'un flux parallèle hors la vue de l'administration
Utilisation de l'annuaire centralisé mis à jour régulièrement par la plateforme étatique	Risque de constitutionnalité liée à l'instauration d'un monopole de la plateforme étatique dans l'échange dématérialisé de flux de factures entre fournisseurs et clients
	Transmission de la facture dépend du contrôle effectué par l'administration

Source : DGFIP

2.1.2. Schéma « en Y »

Dans ce schéma, les factures peuvent transiter directement via les plateformes privées certifiées, sans passer par la plateforme publique. Les plateformes privées certifiées extraient des factures les informations à destination de l'administration et les transmettent à la plateforme publique, qui les regroupe et les envoie au système d'information de la DGFIP. La plateforme publique propose également des prestations de service d'envoi/réception de factures directement aux entreprises.

Schéma 5 « en Y » : circuit des factures B2B



Source : DGFIP.

Tableau 2 : Avantages et inconvénients du schéma en Y

Schéma en Y	
Avantages	Inconvénients
Libre choix du prestataire de facturation par les entreprises ; pas de passage obligé par la plateforme publique	Les services offerts par la plateforme publique ne doivent pas concurrencer ceux proposés par les plateformes privées
Maintien de l'existant de la facturation électronique notamment pour certains secteurs (automobile, grande distribution cf. § 3.2.2), limitant les coûts d'adaptation à la réforme	Sécurité et durabilité des plateformes en charge de la transmission des factures
En cas de défaillance d'une des plateformes, seule une partie du flux de facturation est impactée, avec possibilité de délestage sur les plateformes fonctionnelles	Cahier des charges à respecter par les plateformes et coût de la certification
Solution de facturation adaptée à chaque catégorie d'entreprise : les PME et TPE ne disposant pas de logiciel de facturation et ayant un volume réduit de factures peuvent directement transmettre leurs factures via la plateforme publique.	Formats standardisés imposés entre plateformes

Source : DGFIP

Un choix qui concilie les attentes et les contraintes de l'ensemble des parties prenantes

La mise en place de cette deuxième architecture est privilégiée dans la mesure où elle répond aux attentes des entreprises et des opérateurs qui, dans leur grande majorité, ont marqué leur préférence pour ce schéma. En effet, les acteurs du secteur y voient le moyen de limiter les coûts d'adaptation pour toutes les entreprises recourant d'ores et déjà à des opérateurs privés tandis que pour celles qui ne sont pas dotées de solutions de facturation, la possibilité de passer directement par la plateforme publique limite les coûts d'entrée dans cette réforme.

2.2. Préserver l'utilisation de certains formats existants

En France, différents formats de facturation électronique sont utilisés par les entreprises. L'un des souhaits évoqués lors des entretiens avec les acteurs concernés est de conserver l'utilisation de cette pluralité de formats de façon à limiter le coût d'entrée dans la réforme.

Les grandes entreprises qui utilisent d'ores et déjà la facturation électronique ont, en règle générale, recours à un format structuré pour l'émission de leurs factures. C'est notamment le cas du secteur automobile ou de la grande distribution qui utilisent le format EDI. Ces entreprises ont investi pour l'émission de leurs factures afin que le format corresponde au besoin de l'entreprise et pour permettre une intégration et une automatisation du traitement de leurs factures.

Les PME et TPE émettent principalement leurs factures au format papier ou utilisent des outils bureautiques (tableur, traitement de texte) pour constituer leurs factures. Ces documents peuvent être convertis en format PDF avant d'être adressés par mail à leurs clients. Ce type d'entreprises souhaite disposer d'un visuel, ce que leur procure le papier ou le PDF et est moins enclin à utiliser des formats structurés.

Bien évidemment, seuls des formats intégrant un socle minimal de données structurées permettront d'atteindre les objectifs de la réforme, que ce soit en termes de productivité des entreprises ou de lutte contre la fraude. Afin de répondre cependant aux attentes des entreprises, et notamment des plus petites, il importe que les plateformes de facturation électronique, et a minima la plateforme publique, proposent la fonctionnalité permettant de convertir une facture au format PDF natif en facture en format structuré, ainsi que la possibilité de saisir en ligne leurs factures.

Toutefois, il conviendra de définir une trajectoire de moyen ou de long terme afin que toutes les entreprises, quelle que soit leur taille, émettent nativement des factures dans un format structuré (ou mixte) et favoriser l'utilisation de logiciels de facturation adaptés permettant l'émission de factures en format structuré.

2.2.1. Les échanges entre plateformes et avec la plateforme publique

Un format européen d'échanges entre plateformes qui assure leur interopérabilité

Les factures émises par l'entreprise à destination de ses clients seront transmises à sa plateforme de prestation de services de facturation électronique (privée ou publique), charge à cette dernière de les envoyer à la plateforme publique et, le cas échéant, à l'entreprise destinataire.

Dans le cas où le client utilise également les services d'une plateforme, la facture devra être transmise à cet autre prestataire pour envoi final au client. Par ailleurs, les informations relatives au statut de la facture générée par le client (mise en paiement, règlement effectué) devront en retour être transmises à la plateforme du vendeur.

Afin d'assurer une interopérabilité maximale entre les différentes plateformes, il est envisagé d'imposer un format qui devra être obligatoirement utilisé par ces acteurs (privés et publics) pour échanger les factures et les flux retour.

Ce format devra présenter deux caractéristiques :

- être suffisamment complet et évolutif pour y intégrer l'ensemble des données métier et commerciales qui figurent sur les factures, en sus des données obligatoires. Cela permettra d'assurer une continuité de services aux entreprises vis-à-vis des schémas déjà existants en matière de facturation électronique ;
- être conforme aux normes européennes et à ses évolutions, ce qui sera, d'une part, la garantie d'un format connu des prestataires et, d'autre part, facilitera

une future extension de la facturation électronique au sein de l'union européenne.

À titre d'exemple, la norme UBL 2.1 est d'ores et déjà conforme au format européen EN16931. Elle pourrait être enrichie afin d'inclure la totalité des données métier et commerciales non obligatoires présentes sur les factures. Elle permettrait alors de faire transiter entre les plateformes les factures dans leur intégralité sans nécessiter la transmission d'informations dans un circuit parallèle d'information.

Le recours à ce format d'échanges entre plateformes ferait partie des conditions de la certification des plateformes privées.

Le format des données transmises à la DGFIP par l'intermédiaire de la plateforme étatique

Dans le schéma cible envisagé, la plateforme privée extraira, pour chaque facture reçue de l'entreprise émettrice, des données destinées à l'administration fiscale. La transmission par les plateformes privées de ces informations sera effectuée à la plateforme publique, et non directement à la DGFIP. La plateforme publique centralisera ces informations, y ajoutera celles extraites des factures des entreprises utilisant directement ses services, et les transmettra alors au système d'information de la DGFIP.

Ainsi, le système d'information de la DGFIP n'aura qu'un seul interlocuteur pour l'acquisition de ces données, au lieu d'avoir à acquérir les informations directement auprès de chaque plateforme privée, ce qui réduira la complexité de ce schéma d'acquisition.

De même, les plateformes privées transmettront ces données à la plateforme centralisatrice, avec laquelle elles auront dû établir préalablement un canal de transmission pour les factures destinées aux entreprises utilisant directement les services de cette dernière. Elles n'auront donc pas à établir un nouveau canal de transmission spécifique à la transmission de ces données.

Il est également envisageable que les plateformes privées certifiées, plutôt que de remettre à la plateforme centralisatrice les données de facturation, lui transmettent une copie de la facture adressée au récepteur de la facture.

2.2.2. Enrichir la nature des informations transmises à l'administration fiscale

Les mentions à faire figurer dans les factures de manière obligatoire dans l'état actuel des textes¹⁷ peuvent être réparties en cinq catégories :

- celles relatives au fournisseur du bien ou de la prestation de service (numéro d'identification, dénomination, adresse) ;
- celles relatives au client (numéro d'identification, dénomination, adresse) ;
- celles relatives à la facture (date d'émission et numéro séquentiel) ;

¹⁷ Article 242 nonies A de l'annexe II au CGI.

- celles relatives au bien ou à la prestation réalisée (nature, quantité, prix unitaire, date de livraison ou de réalisation) ;
- celles relatives à la taxe.

Ces données devront obligatoirement être transmises de façon structurée à l'administration fiscale dans le cadre de la facturation électronique.

Afin de répondre aux objectifs de l'article 153 de la loi de finances pour 2020 de lutte contre la fraude et de diminution de l'écart de TVA, d'autres données deviendraient obligatoires (SIREN de l'acheteur) ou facultatives, sous réserve qu'elles figurent déjà sur la facture établie par l'assujetti (adresse de livraison du bien ou de réalisation du service).

Sont exclusivement concernées ici les données susceptibles de faire l'objet d'une transmission électronique à partir des factures.

Outre ces mentions obligatoires requises lors de la facturation électronique, des mentions supplémentaires sont nécessaires, pouvant être obtenues dans le cadre d'une transmission de données.

Schéma 6 : Mentions indispensables



Les statuts de facture sont des informations sur le cycle de vie de la facture. Ils permettent de connaître l'avancement du traitement des factures par le récepteur : factures restant à payer, paiement attendu, factures rejetées par le récepteur, etc. Ils permettent une meilleure gestion des factures, de la trésorerie. Ces statuts sont mis à jour automatiquement soit par des logiciels, soit par la plateforme de facturation soit manuellement sur la plateforme. Les éditeurs de logiciels ainsi que les plateformes déjà en place ont rappelé l'importance de ces statuts dans la gestion des factures pour les entreprises. L'interopérabilité des échanges de statuts entre les plateformes devra être assurée.

Ces statuts permettent à l'administration de savoir si une facture a été réceptionnée par le bon client, s'il l'a acceptée ou pas en vue de l'émission d'une facture rectificative. Ils permettent donc de connaître le fait générateur de la TVA et son exigibilité en matière de ventes.

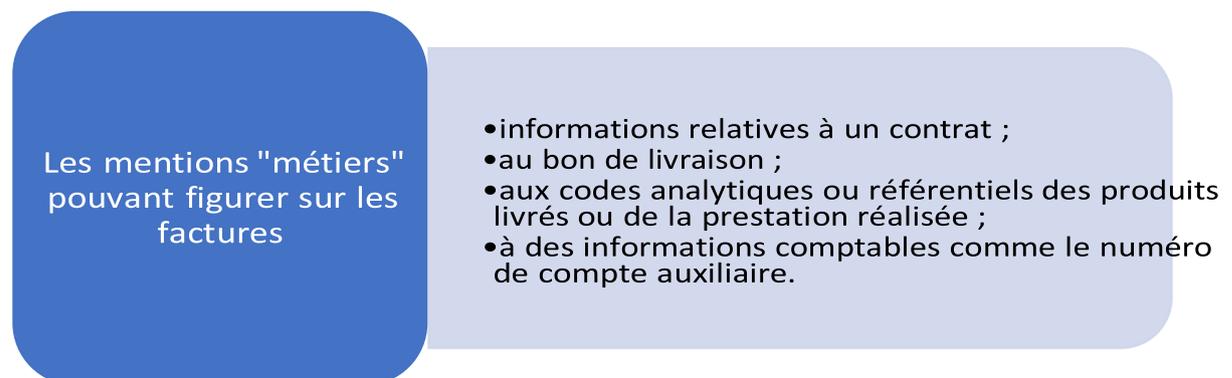
L'exigibilité de la TVA pour les prestations de services intervenant à l'encaissement, il apparaît nécessaire de disposer d'informations concernant le paiement ne figurant pas sur la facture. Cette information pourrait être obtenue par un transfert de données reposant sur l'acheteur qui indiquerait à quelle date et pour quel montant la facture émise a été réglée.

Par ailleurs, les données des factures hors champ de la facturation électronique (factures aux particuliers et aux entreprises non domestiques) devront également être collectées :

- soit par des déclarations ad hoc effectuées par les entreprises (e-reporting) ;
- soit par transmission de ces factures électroniques aux plateformes en vue de l'extraction de leurs données pour transmission à l'administration, selon les mêmes modalités que les factures B2B domestiques. À la différence de ces dernières, les factures hors champ ne seraient pas transmises à l'acquéreur par les plateformes, cette transmission étant directement effectuée par l'entreprise selon les modalités qu'elle souhaite.

En effet, les entreprises peuvent faire figurer sur leurs factures d'autres informations, comme des « mentions métiers » (mode de livraison, identification du transporteur, etc.). Ces données métiers sont indiquées sur la facture à des fins d'adaptation aux besoins de certains secteurs, utiles à l'intégration de la facture dans le système d'information de l'entreprise et relative à la transaction commerciale ou dans un but de maîtrise des délais de paiement en précisant les informations organisationnelles. Elles ne semblent pas a priori indispensables aux besoins de l'administration.

Schéma 7 : Mentions supplémentaires pouvant figurer sur les factures



La récupération au fil de l'eau des données de facturation, complétée d'éléments relatifs aux paiements, permettra :

- d'anticiper la détection des fraudes par rapport aux pratiques actuelles qui reposent principalement sur l'analyse de données annuelles (croisement des déclarations de TVA avec la liasse fiscale ou d'autres éléments de recoupement reçus selon un rythme annuel en général). Le dispositif pourrait donc permettre de détecter et de mettre fin à des fraudes avant qu'elles ne prennent de l'ampleur ;
- de sécuriser la chaîne déclarative de la TVA en permettant d'automatiser les recoupements entre TVA collectée chez les fournisseurs et TVA déduite chez les clients ;
- de fiabiliser les analyses actuelles menées en matière de TVA, dans le cadre de la programmation des contrôles en permettant de préciser certaines variables qui font l'objet actuellement d'estimations et peuvent conduire à des ciblage erronés : taux de TVA de l'entreprise à utiliser pour la validation de sa dette fiscale figurant au passif du

bilan, répartition des opérations entre celles relevant des prestations de services et des ventes de biens, fiabilisation du montant des opérations non imposables ou à l'international.

2.2.3. Les fonctionnalités de la plateforme étatique existante, Chorus Pro

Un cadre de référence reconnu

La plateforme étatique Chorus Pro est d'ores et déjà opérationnelle pour le traitement des marchés publics, la réception des factures à destination de la sphère publique (État, collectivités territoriales et leurs établissements), ainsi que pour la réception des mémoires de frais de justice et des demandes de remboursement des agriculteurs concernant la taxe sur les carburants et le gaz naturel.

Chorus Pro constitue le cadre de référence en France pour l'échange dématérialisé des factures, mis en place pour la généralisation de la facturation B2G. La solution étant résolument destinée aux services, toutes les fonctionnalités proposées ont vocation à pouvoir être sans difficultés intégrées directement dans les systèmes d'information de l'entreprise ou dans le progiciel de facturation qu'elle utilise.

La solution a fait l'objet d'une analyse de risque et d'une procédure d'homologation et est hébergée sur un site principal avec un site de secours permettant de garantir un haut niveau de service.

Enfin, l'architecture modulaire et fédérative de Chorus Pro permet un accès unifié pour les entreprises aux fonctionnalités de dépôt, de traitement et de suivi des factures et ce, tant vers la sphère publique que vers la sphère privée.

Les principales fonctionnalités proposées par Chorus Pro

Les fonctionnalités proposées par Chorus Pro peuvent être regroupées en trois grandes catégories¹⁸ :

Fonctionnalités liées à la transmission de la facture, à destination de l'émetteur ou du destinataire de la facture : ■ Chorus Pro permet la saisie ou le dépôt de factures (avec reconnaissance automatique des champs clés) sur le portail, ou leur transmission automatisée par flux ou en mode service (API) ;

- l'émetteur a la possibilité d'ajouter des pièces jointes lors de la création ou en cas de suspension de la facture ;

¹⁸ Les travaux de concertations avec l'ensemble des parties prenantes lors de la phase de conception qui devra se dérouler courant 2021 pourront amener à une identification de fonctionnalités complémentaires nécessaires pour la bonne mise en œuvre de l'obligation.

- différents contrôles automatisés garantissent, notamment pour les modes de transmission automatisés, que la facture transmise respecte les règles de cohérence du flux et de sécurité, de structure des données, des règles de syntaxe, la cardinalité et le format des données ;
- la gestion des mandats de facturation et des listes fiscales assure la conformité des modalités de transmission des factures à la réglementation fiscale ;
- une notification par mail est adressée lors de la réception de factures, qui peuvent être soit téléchargées par le destinataire, soit transmises par flux ;

Les factures déposées ou transmises à Chorus Pro par le fournisseur ou son opérateur de dématérialisation sont archivées et accessibles pendant une période de 10 ans. De nombreuses entreprises perçoivent un bénéfice dans cet archivage légal centralisé notamment en cas de contrôle par l'administration fiscale même si les plus grandes entreprises craignent un système où elles devraient mettre en place une pluralité de systèmes d'archivage.

Fonctionnalités liées au suivi des factures :

- un moteur de recherche et des tableaux de bord permettent à l'ensemble des utilisateurs de suivre et retrouver leurs factures à tout moment ;
- la mise à jour du statut d'avancement par le destinataire de la facture a pour corollaire la possibilité, pour l'émetteur, de suivre le traitement de sa facture en temps réel. Ce dernier reçoit de plus des notifications à chaque changement de statut.

L'expérimentation de la facturation entre entreprises a permis de mettre en évidence l'importance des fonctionnalités de suivi pour les entreprises. La solution leur permet en effet de suivre le traitement de leurs factures et de partager avec leurs clients des dates certaines pour chacune des phases de prise en compte de celles-ci (réception, comptabilisation, suspension, rejet, mise en paiement, etc). Les participants se sont en très grande majorité exprimés en faveur de la mise en place d'une obligation, pour le récepteur de la facture, de mettre à jour le statut d'avancement de la facture, fût-ce uniquement sur quelques étapes « clés » (lors du paiement ou en cas de rejet / litige sur la facture).

Des fonctionnalités transverses :

- Chorus Pro administre un annuaire des entités émettrices et réceptrices de factures, qui est alimenté à partir de la base Insee ou du système d'information de la DGFIP et mis à jour en temps réel par les utilisateurs (création de nouvelles structures par les émetteurs, définition des modalités de raccordement, paramétrage des données attendues par les récepteurs).
- Chaque utilisateur dispose de fonctions lui permettant de gérer son compte et les différentes entreprises/établissements pour lesquels il intervient. Totalement intégrée à l'État plateforme, Chorus Pro a vocation à permettre de simplifier les opérations des entreprises en s'appuyant sur les méthodes d'authentications proposées par France Connect (usager et professionnels) et en mettant en œuvre les principes du DLNUF¹⁹, pour ce qui est de la création et la gestion des comptes des entreprises.

¹⁹ Dites-le-nous une fois

- Des fonctionnalités de communication interne à l'application permettent enfin d'échanger entre clients et fournisseurs, et s'inscrivent en complément des fonctionnalités d'aide et de support technique et fonctionnel assuré par l'administration.

Un outil pertinent pour les échanges entre entreprises sous réserve d'adaptations

La pertinence de ce cadre de référence pour le B2B a été confirmée lors de la phase d'expérimentation des échanges de factures entre entreprises, qui s'est déroulée de janvier à juin 2020. Les entreprises participantes ont constaté que l'utilisation de Chorus Pro pour émettre et/ou recevoir des factures permet d'améliorer les processus de facturation. Le suivi des factures est simplifié, notamment par leur centralisation dans un outil unique permettant un traitement facilité et accéléré par rapport aux processus manuels (en place dans les plus petites structures notamment). La fonctionnalité d'archivage centralisée est appréciée, ainsi que la réduction de l'utilisation du papier, permettant de réaliser des économies financières (frais d'impression et d'expédition) et de réduire les manipulations manuelles.

Si l'outil est considéré comme simple d'utilisation pour une partie des entreprises, elles constatent également qu'ayant été initialement pensé dans le cadre de la facturation à destination d'entités publiques, son ergonomie pourrait être adaptée afin de correspondre davantage à la sphère privée (terminologies employées dans certaines interfaces, parcours utilisateur dans l'outil, etc.). Plusieurs fonctionnalités et données de transmission devraient également être adaptées pour permettre une utilisation optimale de l'outil par les entreprises.

Les fonctionnalités de déclaration et de gestion des entreprises et de leurs utilisateurs, de communication, de gestion des raccordements et de suivi de l'activité seront à adapter pour répondre aux besoins et attentes des nouvelles catégories d'utilisateurs. D'autre part, bien que Chorus Pro soit d'ores et déjà en lien avec le système d'information de la DGFIP, les modalités d'interfaçage devront évoluer afin de prendre en compte les nouveaux besoins de l'administration fiscale. Enfin, compte tenu des volumes mis en œuvre et des enjeux, l'infrastructure technique du système d'information sera à renforcer pour garantir les niveaux de services attendus.

Ainsi, au regard du retour positif des différents acteurs intéressés au cours de la phase d'expérimentation, au vu des fonctionnalités déjà disponibles et compte tenu de l'expérience acquise dans le cadre des échanges de factures avec l'administration, il est proposé que la plateforme existante Chorus Pro constitue le socle pour assurer, demain, le rôle de plateforme publique pour les échanges de factures entre entreprises, dans ses trois fonctions :

- gestion de l'annuaire des entreprises concernées et de leur modalités d'échange de factures ;
- opérateur de dématérialisation public et gratuit, pour les entreprises ne souhaitant pas recourir à un opérateur privé ;
- concentrateur des données de facturation pour alimentation du système d'information de la DGFIP.

3. Des travaux juridiques et techniques doivent être menés pour en assurer la bonne mise en œuvre

3.1. Les aspects juridiques

Une nouvelle impulsion européenne à l'occasion de la crise sanitaire

La Commission européenne a adopté, le 15 juillet 2020, un plan d'action pour une fiscalité équitable et simplifiée à l'appui de la stratégie de relance²⁰. Ce plan d'action s'inscrit dans le contexte de crise sanitaire liée à la COVID-19, au moment où « l'Union européenne, ses institutions, ses États membres, ses entreprises et ses citoyens [...] traversent une période de transformation radicale », notamment façonnée par des défis relatifs à l'accroissement des inégalités ou encore à une révolution numérique en marche ; ce plan d'action a donc pour objectif principal « [d'aider] les États membres à générer les recettes fiscales nécessaires pour faire face aux difficultés majeures provoquées par la crise », par la promotion d'une fiscalité plus équitable, efficace et durable.

Dans ce contexte, la Commission européenne indique qu'elle proposera, à l'horizon 2022-2023, une modification de la directive TVA 2006/112/CE afin de tendre vers la mise en place d'un processus unique d'enregistrement de la TVA dans l'Union européenne, de telle sorte que chaque assujetti n'aurait besoin que d'une seule identification TVA dans l'UE et pourrait fournir ses services ou vendre des biens partout sur le territoire de l'Union.

Au même horizon, la Commission européenne pourrait proposer un nouvel élargissement du champ d'application du guichet unique en matière de TVA (opérationnel depuis 2015), notamment par l'intermédiaire du paquet TVA 2021 relatif au commerce électronique. Cette action cherchera à inclure les opérations B2C intracommunautaires qui ne sont pas encore couvertes, comme indiqué par la Commission : « les contribuables devraient alors être en mesure de déclarer toutes les opérations B2C dans l'Union au moyen d'une déclaration de TVA unique à déposer dans leur État membre d'établissement ».

La Commission européenne souhaite également simplifier les obligations déclaratives des assujettis à la TVA qui effectuent des transactions transfrontalières en harmonisant les pratiques en vigueur dans les différents États membres. Dans ce cadre, le plan d'action de la Commission européenne évoque la nécessaire modernisation des obligations de déclaration de TVA, et, a fortiori, la généralisation de l'utilisation de la facturation électronique. La Commission a en effet conscience que l'hétérogénéité des pratiques d'un État membre à l'autre « alourdit considérablement les charges pesant sur les entreprises qui exercent des activités transfrontalières ». L'objectif est ainsi de favoriser un échange d'informations plus rapide et plus détaillé sur les transactions intracommunautaires soumises à la TVA et, parallèlement, de « rationaliser les mécanismes pouvant être appliqués aux opérations nationales ».

La Commission européenne vient d'initier des travaux relatifs à la transmission des données des transactions par les entreprises et examine la nécessité de développer davantage la facturation électronique en B2B.

²⁰ Communication de la Commission au Parlement européen et au Conseil, Un plan d'action pour une fiscalité équitable et simplifiée à l'appui de la stratégie de relance, 15 juillet 2020. En anglais : Action Plan for Fair and Simple Taxation Supporting the Recovery of the Economy.

Dans cette optique, la Commission européenne annonce vouloir mener une action d'ici 2022 ou 2023. Elle semble privilégier la mise en œuvre d'un système généralisé fondé prioritairement sur le e-reporting d'application large (B2B, B2C, opérations domestiques et intracommunautaires, y compris import-export), afin de donner l'image la plus complète possible, et qui pourrait être complété ou remplacé par le e-invoicing pour les transactions B2B si nécessaire.

Mais il convient de relever que ce plan d'action devra faire l'objet de discussions avec l'ensemble des États membres afin de déterminer les priorités d'actions de la Commission en matière législative. Une telle proposition ne pourra être présentée avant 2022. Si la facturation électronique devait être généralisée au B2B, une modification du cadre juridique communautaire ne pourrait raisonnablement intervenir avant 2026, voire 2027.

Par conséquent, l'éventualité d'une proposition législative de la Commission sur le cadre communautaire de la transmission de données de transactions des entreprises et de la facturation électronique, ne peut aboutir à brève échéance. Ainsi, l'évolution des travaux communautaires en matière de facturation électronique n'affecte pas dans l'immédiat ceux envisagés au niveau national dans le cadre de la mise en œuvre de l'article 153 de la loi de finances pour 2020. Ils sont menés dans un esprit d'adaptation et de modularité afin que le dispositif français s'insère facilement dans celui européen le moment venu afin d'éviter une double adaptation juridique et technique, que ce soit pour l'administration comme pour les entreprises, au cas où les textes juridiques communautaires seraient amenés à remodifier a posteriori le travail juridique national.

Travaux législatifs et/ou réglementaires

Comme indiqué supra, la réglementation fiscale fixe un cadre en matière de facturation électronique, la mise en œuvre de l'article 153 de la loi de finances pour 2020 n'impliquant que peu d'ajustements de celui-ci.

En effet, les principes prévus par le V (obligation de sécurisation des factures) et la seconde phrase du VI (caractère d'original attribué à la facture électronique) de l'article 289 du CGI devront s'appliquer selon les mêmes modalités en cas d'obligation de facturation électronique de certaines transactions. Il en va de même du principe posé par le VII (modalités de sécurisation des factures électroniques) du même article, en l'absence d'instauration d'une obligation de recourir à un format correspondant à de l'EDI fiscal. En conséquence, ces dispositions ne devront pas être modifiées.

Le VI de l'article 289 du CGI (définition de la facture électronique) devra être complété pour prévoir les cas de recours obligatoires à la facture électronique, le format imposé le cas échéant pour ce type de factures et la suppression de la condition de l'acceptation du destinataire pour leur transmission et mise à disposition.

Afin d'enrichir les mentions obligatoires sur la facture, des données imposées en matière de facturation électronique, l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI devra être modifié ou un article spécifique devra être rédigé. Il apparaît obligatoire que le numéro SIREN figure sur la facture pour que le fournisseur et son client disposent d'un identifiant commun.

Par ailleurs, afin que le droit à déduction de la TVA ne soit rendu possible qu'à la condition du dépôt d'une facture dématérialisée sur une plateforme dans le cadre du commerce inter-entreprises, le II de l'article 271 du CGI devra être modifié.

Concernant les informations qui n'entrent pas dans le champ de l'article 153, une obligation de transmission électronique des données devra être introduite s'agissant des données relatives aux opérations internationales (livraisons intra-communautaires, importations et exportations), aux opérations entre un assujetti et un non-assujetti et les données de paiement. Par voie de conséquence, les données intégrées dans le système de transmission électronique devront faire l'objet de dispositions

ad hoc.

L'article L. 102 B du LPF (durée de conservation des documents, notamment des factures) ne doit pas être modifié, la capacité de contrôle de l'administration devant être préservée.

Dès lors que l'obligation de facturation électronique ne couvrira pas la totalité du champ de l'obligation de facturation, l'article A. 102 B-2 du LPF (conditions de numérisation des factures papier) devra être conservé. Les articles L. 102 C et R*. 102 C-1 du LPF (modalités et lieu de stockage des factures) pourraient en revanche être amenés à évoluer.

En ce qui concerne les articles relatifs au pouvoir de contrôle par l'administration des méthodes de sécurisation des factures, les articles L. 13 D et L. 13 E du LPF (contrôle de la fiabilité de la piste d'audit), d'une part, et L. 80 FA du LPF (contrôle des systèmes d'échange de données informatisées et de la signature électronique « qualifiée »), d'autre part, n'auront pas à être modifiés, dans la mesure où les méthodes de sécurisation ne sont pas modifiées par l'article 153 de la loi de finances pour 2020.

Enfin, le droit d'enquête prévu aux articles L. 80 F, L. 80 G et L. 80 H du LPF (recherche des manquements aux règles de facturation) ne doit pas être modifié, dans la mesure où il est prévu de conserver, dans un premier temps, une pluralité de formats.

Pertinence de la piste d'audit fiable (PAF) dans le cadre de la généralisation de la facturation électronique des transactions entre entreprises

Compte tenu des développements supra sur le format et du rappel du cadre juridique existant, la PAF doit continuer d'être un des moyens de garantir l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture. La PAF est en effet le résultat d'une longue construction collective européenne, transposée dans tous les États membres.

Dans le cas où un format structuré serait retenu, le recours à la PAF ne pourrait être écarté que si ce format respectait les fonctionnalités de l'EDI au sens fiscal. Cette condition implique la constitution d'une liste récapitulative mentionnant le numéro et la date de la facture, la date et l'heure de la constitution du message, les montants HT et TTC de la transaction, les éléments d'identification de l'émetteur et la version du logiciel utilisé. Cette condition implique également la mise en place d'un fichier des partenaires qui doit comporter, pour chacun d'entre eux, les nom ou dénomination et adresse, la qualité d'émetteur et/ou de récepteur, la date d'entrée en phase de dématérialisation avec le partenaire et éventuellement la date de sortie. Or, il s'agit, pour la plupart des messages structurés, d'EDI « non fiscal » qui nécessite la mise en place d'une PAF. Le recours à un langage structuré ne rend donc pas caduques les obligations de mise en œuvre de la PAF. Pour mémoire, l'Italie a retenu un format structuré (format XML) pour échanger les factures tout en conservant ces trois modes de sécurisation. Il n'y a pas eu de dérogation demandée sur le sujet.

Les contrôles établissant une PAF sont propres à chaque entreprise. Ceux mis en place par une très petite entreprise ou une moyenne entreprise seront naturellement différents de ceux mis

en place par une grande entreprise. Pour une petite entreprise, une comparaison manuelle des factures avec les documents commerciaux (devis, bons de commande, bons de livraison, justificatifs de paiement) peut constituer un contrôle suffisant mis en place par l'assujetti.

L'exigence de l'administration quant à la description de ces contrôles dépend de la taille des entreprises (chiffre d'affaires réalisé, nombre de salariés...), de la volumétrie des factures émises et reçues et des moyens employés (humains et financiers) dans la réalisation de ces contrôles. Par conséquent, il semble difficile d'envisager un allègement de la PAF alors qu'elle n'est pas normée et est laissée à la libre appréciation des entreprises.

Obtention d'une dérogation auprès de la Commission

Au plus tôt à compter du 1^{er} janvier 2023 et au plus tard à compter du 1^{er} janvier 2025, l'article 153 de la loi de finances pour 2020 prévoit que les factures des transactions entre assujettis à la TVA seront émises sous forme électronique et les données y figurant sont transmises à l'administration pour leur exploitation à des fins, notamment, de modernisation de la collecte et des modalités de contrôle de la TVA. Si l'émission « sous forme électronique » des opérations effectuées entre assujettis se traduit par des dispositions modifiant les règles du code général des impôts applicables en matière de TVA, notamment en rendant obligatoire l'utilisation de la facturation électronique, il est nécessaire que la France bénéficie d'une décision du Conseil lui accordant, sur proposition de la Commission, une dérogation à une ou plusieurs dispositions de la directive TVA²¹ qui régissent la facturation, voire le cas échéant, le stockage des factures. La portée dérogatoire de cette décision pourra s'avérer plus ou moins étendue en fonction des contours qui seront arrêtés pour la mise en œuvre de cette réforme.

Chaque dérogation aux dispositions prévues par la directive TVA envisagée dans le cadre de la généralisation du recours à la facturation électronique doit être justifiée, conformément à l'article 395 de la directive TVA, soit au regard de l'objectif de simplification de la perception de la taxe, soit afin d'éviter certaines fraudes ou évasions fiscales. En outre, ces dérogations, d'interprétation stricte, doivent être appropriées à la réalisation de l'objectif spécifique qu'elles poursuivent et affecter le moins possible les objectifs et principes de la directive TVA.

Le caractère limitatif du champ des dérogations aux règles prévues par la directive TVA

En vertu de l'article 395 de la directive TVA, le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser tout État membre à appliquer des mesures particulières dérogatoires aux dispositions de la directive afin de simplifier la procédure de perception de la TVA ou d'éviter certaines fraudes ou évasions fiscales.

Cette procédure est initiée par l'État membre qui souhaite obtenir la décision. Elle donne lieu à une instruction par les services de la Commission européenne qui peut, si elle ne dispose pas de l'ensemble des données nécessaires, solliciter le requérant.

En principe, la procédure doit être achevée dans les huit mois suivant la date de réception de la demande par la Commission. Elle s'achève, soit par la présentation par la Commission d'une

²¹ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

proposition de décision du Conseil qui accorde la dérogation, soit par une communication de la Commission lorsque celle-ci considère que les conditions pour accorder une telle dérogation ne sont pas réunies.

Étant donné que cette procédure prévoit des dérogations aux principes généraux de la TVA, conformément à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, les mesures nationales dérogatoires visées à l'article 395 de la directive TVA qui sont permises « afin de simplifier la perception de la taxe ou d'éviter certaines fraudes ou évasions fiscales », sont d'interprétation stricte et doivent en outre être nécessaires et appropriées à la réalisation de l'objectif spécifique qu'elles poursuivent et affecter le moins possible les objectifs et principes de la directive TVA²². Lorsqu'elle est saisie d'une demande au titre de l'article 395 de la directive TVA, la Commission l'examine afin de s'assurer que les conditions élémentaires pour l'octroi d'une dérogation sont remplies, à savoir que la mesure particulière proposée simplifie les procédures pour les assujettis et/ou l'administration fiscale ou que la proposition permet d'éviter certains types de fraude ou d'évasion fiscales. La Commission procède alors à une analyse approfondie des dérogations sollicitées au vu des éléments apportés par l'État membre requérant afin de garantir qu'elles ne compromettent pas le fonctionnement du système général de TVA et qu'elles sont limitées, nécessaires et proportionnées.

Par suite, la Commission s'opposera à une dérogation qui écarterait un droit national du système commun de TVA établi par la directive TVA en entraînant des complications ou une augmentation injustifiée des charges administratives des entreprises ou allant au-delà de ce qui est nécessaire pour soit remédier à une situation de fraudes et d'évasions fiscales auxquelles est confronté spécifiquement l'État membre demandeur, soit simplifier la perception de la taxe.

De plus, la Commission, lorsqu'elle examine la demande avant proposition au Conseil, contrôle que les autres mesures du droit interne de l'État demandeur ne peuvent assurer de manière aussi efficace les objectifs poursuivis sans s'écarter du système commun des règles de la TVA.

Partant, une mesure dérogatoire dont la portée s'avérerait particulièrement large dans son périmètre (par exemple eu égard aux opérations ou aux personnes concernées) sans être nécessaire et proportionnée pourrait faire l'objet d'une opposition de la part de la Commission.

Enfin, lorsqu'elles sont accordées par le Conseil, les dérogations sont en principe accordées de façon temporaire, pour une période qui n'excède en général pas deux ou trois ans. Elles peuvent cependant faire l'objet de reconductions, selon la même procédure, pour peu que les conditions qui les justifient demeurent.

Dès lors, la mise en œuvre en France de la facturation électronique prévue à l'article 153 de la loi de finances pour 2020 devra soit se faire dans le respect des règles du système commun de la TVA défini par la directive TVA, soit être couverte par des dérogations respectant les principes rappelés ci-dessus. Notamment, il importera que le caractère nécessaire et proportionné des dérogations demandées soit établi et fasse l'objet d'une motivation circonstanciée afin de démontrer l'absence de solutions alternatives dans le cadre du droit actuel.

²² CJUE, 27 janvier 2011, affaire C-489/09, Vandoorne, EU:C:2011:33, point 27.

Le périmètre des dérogations aux règles de la TVA envisagées

La mise en œuvre de l'obligation d'émission « sous forme électronique » telle qu'elle figure à l'article 153 de la loi de finances pour 2020 nécessitera de demander à la Commission de déroger à plusieurs dispositions de la directive TVA si elle conduit à contraindre l'utilisation de la facturation électronique telle qu'elle est régie par le droit communautaire.

À cet égard, il devrait être envisagé de bénéficier d'une dérogation aux règles des articles 232²³ et 218²⁴ de la directive TVA concernant respectivement, d'une part, l'acceptation du format électronique par le destinataire de la facture qu'imposerait la mise en œuvre d'une obligation de facturation électronique et, éventuellement d'autre part, la mise en place d'un format structuré unique de facturation électronique.

Une dérogation devra être obtenue dans le cadre de la mise en œuvre de la facturation électronique obligatoire en ce qui concerne la condition d'acceptation de la facture électronique par le destinataire telle que prévue à l'article 232 de la directive TVA. Il sera alors nécessaire de justifier les apports de cette réforme et leur caractère indispensable à l'amélioration notamment de la transmission de données au profit de l'administration et à la simplification de la vie des entreprises.

Si l'administration souhaite ajouter au respect de la condition formelle prévue à l'article 178 (détention d'une facture établie conformément aux dispositions de la directive) le respect d'une condition supplémentaire conditionnant l'exercice du droit à déduction au dépôt de la facture sur une plateforme sous une forme dématérialisée, l'obtention d'une mesure dérogatoire à cet article 178 de la directive est impérative.

En outre, dans l'hypothèse où un seul format structuré serait imposé comme format d'échanges des factures entre les assujettis, il serait nécessaire de demander une dérogation à l'article 218 de la directive TVA qui indique que les États membres acceptent comme factures tous les documents ou messages sur papier ou sous format électronique qui remplissent les conditions déterminées.

S'agissant du contenu des factures, il résulte de la combinaison des articles 226 et 226 ter de la directive TVA qu'un État membre peut exiger que d'autres mentions que celles prévues aux articles 226, 227 et 230 figurent sur les factures, à l'exception des factures simplifiées émises conformément aux articles 220 bis et 221, paragraphe 1 et 2.

Toutefois, le non-respect de nouvelles mentions ajoutées sur les factures dans le cadre de la législation nationale sans le recours à une dérogation ne serait pas susceptible de justifier d'une remise en cause de l'exercice du droit à déduction du destinataire de la facture pour non-respect des conditions de forme figurant à l'article 178 a) de la directive.

²³ Article 232 : « L'utilisation d'une facture électronique est soumise à l'acceptation du destinataire. »

²⁴ Article 218 : « Pour les besoins de la présente directive, les États membres acceptent comme factures tous les documents ou messages sur papier ou sous format électronique qui remplissent les conditions déterminées par le présent chapitre. »

Autrement dit, si des conséquences devaient être tirées en matière de droit à déduction du client, l'ajout d'autres mentions sur les factures impliquera nécessairement une demande de dérogation qui porterait sur l'article 226 de la directive TVA.

Enfin, d'autres demandes de dérogations supplémentaires ne sont pas à exclure en ce qui concerne les dispositions des articles 233 et 234 de la directive. En effet, imposer un mode unique de sécurisation de la transmission des données de facturation pourrait s'avérer contraire aux dispositions de l'article 233 de la directive TVA.

Encadré 3 : Dérogations accordées à l'Italie

En vertu de l'article 395, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (directive TVA), le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser tout État membre à appliquer des mesures particulières dérogatoires aux dispositions de la directive afin de simplifier la perception de la TVA ou d'éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales.

Par un courrier en date du 27 septembre 2017, l'Italie a sollicité la Commission en vue d'obtenir des dérogations sur le fondement de ces dispositions. À ce titre, l'Italie a demandé à pouvoir déroger aux dispositions des articles 218²⁵ et 232²⁶ de la directive TVA afin de mettre en œuvre une facturation électronique obligatoire pour l'ensemble des factures délivrées à d'autres opérateurs (B2B) ou aux consommateurs finaux (B2C) par les assujettis établis sur son territoire, à l'exception de ceux bénéficiant du régime de franchise de TVA pour les petites entreprises prévu à l'article 282 de la directive TVA. Le périmètre de la mesure comprend les factures simplifiées, les factures rectificatives ainsi que les factures relatives aux opérations exonérées. En outre, les assujettis non établis sur le territoire italien pourraient choisir de transmettre leurs factures de manière électronique, bien que ne relevant pas du champ de la mesure. Il en va de même des assujettis exclus de la facturation électronique obligatoire.

L'Italie a fait valoir que l'introduction d'une facturation électronique obligatoire généralisée présentait des avantages en ce qui concerne la lutte contre la fraude et la simplification de la perception de la taxe et que la mesure sollicitée était proportionnée à ces objectifs.

Selon l'Italie, des avantages concrets résulteraient d'un meilleur respect des obligations fiscales et d'une rapidité et efficacité accrues des contrôles visant à lutter contre la fraude, notamment en permettant à l'administration fiscale d'obtenir en temps réel les informations contenues dans les factures émises et reçues par les opérateurs économiques. Le passage au numérique et la simplification administrative s'en trouveraient également redynamisés.

En outre, l'incidence de la mesure serait limitée pour les assujettis et les consommateurs en ce que ce système de facturation électronique trouve déjà à s'appliquer de manière

²⁵ L'article 218 de la directive TVA place les factures sur papier et électroniques sur un pied d'égalité en disposant que les États membres acceptent comme factures tous les documents ou messages sur papier ou sous format électronique.

²⁶ Conformément à l'article 232 de la directive TVA, l'utilisation d'une facture électronique est soumise à l'acceptation du destinataire.

obligatoire aux livraisons de biens et prestations de services destinées aux autorités publiques depuis 2014²⁷ ainsi que de manière facultative aux relations entre entreprises.

En effet, le système « Sistema di Interscambio » (Sdi) existait, préalablement à la mise en œuvre de la facturation électronique obligatoire, de manière facultative depuis 2017²⁸, l'administration fiscale italienne ayant mis à disposition des entreprises une application internet gratuite permettant aux opérateurs de générer, de transmettre et de stocker des factures électroniques dès juillet 2016.

Par ailleurs, depuis 2017, un système facultatif de transmission des données par voie électronique pour les opérations entre entreprises (B2B) a été mis en place. Le système offre la possibilité de choisir de transmettre aux autorités fiscales par voie électronique, chaque trimestre, les données figurant sur l'ensemble des factures émises durant le trimestre de référence.

Par la décision d'exécution n° 2018/593 du 16 avril 2018, le Conseil de l'Union européenne a autorisé l'Italie à mettre en place ce régime dérogatoire du 1^{er} juillet 2018 au 31 décembre 2021.

Cette décision est dès lors accordée de façon temporaire. D'une part, une première dérogation²⁹ permet à l'Italie d'imposer l'émission de factures électroniques à tous les assujettis établis sur le territoire italien, à l'exception de ceux bénéficiant du régime de la franchise pour les petites entreprises, à travers la transmission de ces factures via le système Sdi, géré par l'administration fiscale. D'autre part, une seconde dérogation³⁰ permet à l'Italie de disposer que l'utilisation de factures électroniques dans le cadre de la première dérogation, n'est pas soumise à l'acceptation du destinataire telle qu'imposée par l'article 232 de la directive TVA, à l'exception des factures émises par des assujettis bénéficiant de la franchise pour les petites entreprises.

Le Conseil relève par ailleurs que cette mesure particulière ne devrait pas avoir d'effet sur le droit du client de recevoir des factures sur papier en cas d'opérations intra-Union³¹.

Compte-tenu du vaste champ d'application et de la nouveauté de la mesure, si l'Italie souhaite proroger le dispositif, il est prévu qu'elle devra élaborer un rapport sur l'efficacité des mesures en matière de lutte contre la fraude à la TVA et de simplification de la perception de la taxe ainsi qu'au regard de l'éventuelle augmentation des charges et des coûts administratifs pour les assujettis.

Par suite, plusieurs facteurs ont contribué à l'obtention de cette dérogation :

- l'anticipation des effets de la mesure et la familiarisation des entreprises avec le système du fait de sa mise en œuvre en 2014 pour les opérations destinées aux autorités publiques et, à titre facultatif depuis 2017, pour les opérations entre entreprises ;
- les services proposés à titre gratuit depuis 2016 en matière de génération, transmission et stockage des factures électroniques par les autorités fiscales ;

²⁷ Toutes les factures de l'administration publique passent par le Sdi et sont transmises à l'Office de la comptabilité publique à des fins de contrôle des dépenses et aux autorités publiques.

²⁸ Cf. le cinquième considérant de la décision n° 2018/593 du Conseil et la loi de finances italienne du 27 décembre 2017 (JO de la République Italienne n° 302 du 29 décembre 2017) modifiant le décret législatif du 5 août 2015.

²⁹ Cf. article 1 de la décision n° 2018/593 du Conseil.

³⁰ Cf. article 2 de la même décision.

³¹ Considérant 7 de la décision d'exécution (UE) 2018/593.

- le fait que l'objectif poursuivi par l'Italie, à savoir la lutte contre la fraude fiscale et la simplification de la perception de la taxe, s'inscrit dans la recommandation du Conseil concernant le programme de réformes de l'Italie pour 2017.

Travaux RGPD³² sur le traitement et la conservation des données

Le contenu « standard » des factures échangées entre les entreprises comporte des informations commerciales (nom du fournisseur, du client, prix des articles ou prestations de services, ristournes...) qui constituent naturellement des données à risque, dont la confidentialité doit être assurée vis-à-vis des concurrents. Il peut également comporter des informations commerciales ou pratiques complémentaires de nature personnelle (par exemple, identité et coordonnées de personnes à contacter) voire des informations couvertes par le secret des affaires ou les différents secrets professionnels afférents à chaque profession.

De ce fait, l'ensemble des outils intervenants de la chaîne de facturation électronique (plateformes privées, plateforme publique, système d'information de la DGFIP), assureront la confidentialité de ces données dans le cadre de leurs traitements et de leurs stockages, ainsi que pour l'archivage des factures.

À ce propos, il semble important de rappeler que ces outils sont déjà soumis, lors du traitement de certaines données à caractère personnel, à des obligations précises en matière de RGPD. Ces mêmes obligations s'appliquent déjà à l'administration fiscale lorsqu'elle collecte des données à caractère personnel à l'unique condition qu'elles puissent avoir une utilité fiscale dans le cadre d'un éventuel contrôle :

- dans le cadre d'une procédure fiscale, la DGFIP collecte des données dites « à caractère personnel » dans le respect du principe de proportionnalité posé par l'article 5.1.c de la RGPD. Ces données sont "adéquates, pertinentes et limitées à ce qui est nécessaire au regard des finalités pour lesquelles elles sont traitées (minimisation des données) ». Cet article reprend le principe de minimisation des données, introduit par la directive du 24 octobre 1995 : seules les données à caractère personnel qui sont indispensables à l'opération envisagée (ici un contrôle fiscal) peuvent faire l'objet d'un traitement afin de respecter la proportionnalité entre la confidentialité des données et la finalité de la collecte. En d'autres termes, un ciblage est à l'œuvre dans les processus de collecte des données par les autorités fiscales, ce qui permet de respecter le principe de proportionnalité inclus dans le RGPD ;
- les finalités (procédures fiscales) sont également "déterminées, explicites et légitimes", conformément à l'article 5.1.b de la RGPD.

Dans le cadre de la dématérialisation des factures via Chorus Pro, des données nécessaires à l'établissement et à la transmission des factures sont également déjà traitées et archivées dans le respect des principes imposés par le RGPD :

³² Règlement général sur la protection des données (RGPD) : règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016, relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données).

- la collecte de données personnelles sur le portail Chorus Pro se rapporte exclusivement aux besoins liés à la création et à la gestion des comptes utilisateurs ; la liste des données concernées, le fondement légal, la finalité, la sécurité de ces données ainsi que les droits des personnes concernées sont disponibles directement sur le portail Chorus Pro ;
- l'ensemble des données de facturation et pièces jointes transmises à Chorus Pro ne sont conservées que pendant la période d'archivage légal et ont vocation à être détruites au terme de cette période ;
- dans tous les cas, l'accès aux données est sécurisé et réservé aux seuls utilisateurs habilités.

Les traitements et stockages des plateformes privées, de la plateforme publique Chorus Pro et de la DGFIP devront faire l'objet d'une évaluation de leur conformité au RGPD tant sur le plan juridique qu'en matière de sécurité.

Les plateformes privées certifiées s'engageront dans le cadre de leur certification à effectuer cette évaluation, qui devra être accessible au certificateur.

Les structures publiques évalueront cette conformité selon les règles et les procédures qu'elles ont mis en place pour le respect du RGPD, et qu'elles respectent déjà.

Par ailleurs, dans le cas où des données personnelles concernant des particuliers ayant contracté avec des entreprises seraient collectées sur les plateformes privées, Chorus Pro ou l'un des outils du système d'information de la DGFIP, ces intervenants se devront de transmettre aux entreprises, si les particuliers l'exigent, les raisons pour lesquelles certaines données ont été collectées, conformément à l'article 5.1.a du RGPD sur la transparence. Les intervenants cités seront également en mesure de répondre à un droit d'accès, de rectification, de suppression et d'objection de ces données collectées sur demande des particuliers, conformément à l'article 12 du règlement européen sur la RGPD.

3.2. Les aspects techniques

3.2.1. Travaux de raccordement aux plateformes

Le cadre existant comme facilitateur des travaux de raccordement

Dans le cadre existant de la facturation généralisée du B2G, la plateforme Chorus Pro est positionnée comme un support de transmission des factures et un facilitateur des échanges pour les entreprises et non pas comme une solution unique d'envoi et de réception des factures dématérialisées. Elle intervient à ce titre le plus souvent en complément d'un logiciel de

facturation ou de dématérialisation des factures auquel elle est interfacée. Les travaux de raccordement à mener ont donc une importance particulière pour ses utilisateurs.

L'expérimentation de la facturation électronique interentreprises via Chorus Pro a permis de démontrer que les principes actuels de gestion des raccordements constituaient un cadre pertinent pour les échanges B2B. La grande souplesse offerte par Chorus Pro dans ses modalités d'utilisation explique notamment qu'elle reste adaptée aux différentes structures, quels que soient leur taille et leurs besoins, en B2B comme en B2G :

- l'émetteur et le récepteur choisissent librement et indépendamment leur mode d'accès à Chorus Pro : le choix d'un mode de raccordement ou d'un format spécifique par le récepteur ne contraint pas l'émetteur ;
- chaque entreprise peut décider de se raccorder directement et gratuitement à Chorus Pro, de contractualiser avec un opérateur de dématérialisation ou d'utiliser le portail mis à sa disposition par l'Etat ;
- afin de s'adapter aux besoins techniques de chaque partenaire, deux modes d'accès automatisés sont proposés :
 - le mode EDI (Echange de Données Informatisé) permettant d'assurer l'envoi de flux de facturation d'un SI vers Chorus Pro et la récupération des retours d'information de Chorus Pro ;
 - le mode API (Application Programming Interface) ou le mode service permettant l'intégration des fonctionnalités offertes par le portail Chorus Pro dans les outils et systèmes d'information propres à l'entreprise et la transmission de retours concernant le traitement de la facture.
- quel que soit le mode d'accès retenu, chaque entreprise peut émettre ses factures dans le format de son choix, pourvu qu'il soit reconnu au niveau européen.

Le niveau de déploiement actuel de la solution Chorus Pro est de plus un facteur potentiel d'économies, tant pour l'Etat que pour les entreprises, en raison du nombre de systèmes d'information déjà raccordés à la solution. En 2020, ce sont déjà plus de 3 000 partenaires qui échangent leurs factures dans Chorus Pro via un mode automatisé (EDI ou API). Les opérateurs de dématérialisation sont, pour la quasi-totalité d'entre eux, déjà raccordés à la solution, facilitant son déploiement auprès de nouveaux acteurs.

Pour les nouveaux raccordements, la mise en place d'un processus de traitement industrialisé permet d'ores et déjà de traiter un grand volume de demandes tout en mettant à disposition des outils adaptés pour que les candidats au raccordement puissent mener leur projet en autonomie :

- une documentation technique directement accessible sur internet depuis le site Communauté Chorus Pro ;
- l'utilisation de la plateforme d'exposition des API mutualisée, PISTE, pour le raccordement en mode service ;
- la mise à disposition d'un environnement de qualification permettant de tester et qualifier le raccordement avant son exploitation en production ;
- un espace dédié sur Chorus Pro permettant de demander la mise en production et paramétrer son raccordement.

Des travaux de raccordement complémentaires à mener

Pour que Chorus Pro serve de plateforme d'échange de factures entre entreprises et de concentrateur de données de factures à destination du système d'information de la DGFIP, des travaux complémentaires seront nécessaires pour finaliser le raccordement des acteurs selon trois axes :

- l'expérimentation a permis de mettre en avant que des adaptations seraient nécessaires sur les raccordements existants, concernant notamment les formats de fichiers échangés, afin d'assurer la fourniture par les émetteurs de factures de données complémentaires nécessaires aux entreprises dans leurs échanges (i.e. identification du fournisseur et destinataire, modalités de paiement et de calcul du prix, etc.) ainsi qu'à l'administration fiscale pour les contrôles qu'elle souhaite mettre en œuvre ;
- la généralisation de l'obligation de facturation électronique entraînera le raccordement de nouveaux acteurs, que ce soit de la part d'entreprises déjà utilisatrices de Chorus Pro en mode portail qui souhaiteraient automatiser leur raccordement, ou de la part d'entreprises qui ne sont pas encore sur Chorus Pro car elles ne sont pas fournisseurs de la sphère publique ;
- Enfin, même pour les acteurs déjà raccordés, il sera nécessaire d'étendre les raccordements

à de nouveaux flux (en mode EDI) ou services (en mode API) pour pouvoir recevoir les factures de manière dématérialisée, cette fonctionnalité étant actuellement réservée aux destinataires publics. L'expérimentation a, sur ce dernier point, permis de mettre en avant que le fait pour une entreprise d'être déjà raccordée à Chorus Pro en B2G permettait d'alléger jusqu'à 45 % la charge de raccordement complémentaire.

Enfin, afin de limiter l'impact sur les travaux à mener, la déclaration de données de facturation sans transmission de la facture devrait se faire selon les mêmes interfaces (mêmes formats, mêmes modalités de raccordement) que la transmission des factures.

3.2.2. Interopérabilité des plateformes et sécurisation

L'interopérabilité des plateformes consécutive à la mise en place d'une plateforme centralisatrice

L'expérimentation de la facturation électronique via Chorus Pro a permis de confirmer que des entreprises reliées directement à des plateformes différentes étaient à même d'échanger des factures via Chorus Pro. L'interopérabilité entre ces plateformes, c'est-à-dire leur capacité à échanger sans restriction d'accès, a reposé sur différentes fonctions qui ont relevé de la plateforme centralisatrice publique :

- la constitution et la mise à disposition d'un annuaire unique permettant l'adressage dématérialisé des factures. L'annuaire constitué et accessible sur Chorus Pro référence l'ensemble des destinataires publics de factures, qui sont identifiés par leur SIRET ainsi que, le cas échéant, un code service. Si le principe d'une mise à disposition de l'annuaire par une plateforme publique fait consensus, les travaux menés dans le cadre de l'expérimentation de la facturation

électronique via Chorus Pro ont montré que des adaptations concernant notamment les modalités d'identification des entreprises pourraient être nécessaires (possibilité d'identifier les entreprises via leur numéro de TVA intracommunautaire par exemple) ;

- La normalisation des formats à utiliser. Dans le cas du B2G, l'interopérabilité a été facilitée par la mise en place d'un flux pivot contenant les données minimales à l'adressage et au routage des factures vers le système d'information de leur destinataire. Ce « minimum commun obligatoire » assure d'une part la capacité de tous à produire ces informations au format structuré tout en préservant la possibilité de traiter automatiquement les factures reçues. Ce format est toutefois apparu pour certaines entités comme trop réduit au regard de leurs propres besoins ;

Encadré 4 : L'exemple de la passation des marchés publics : la mise en place d'une plateforme publique comme garant de l'interopérabilité au profit de tous les acteurs

À la différence de la facturation électronique, centralisée via l'application Chorus Pro, les solutions technologiques liées aux différents maillons de la chaîne de la commande publique, ont été développées par différents éditeurs pour une multiplicité d'acheteurs publics, en l'absence de standards. Cette situation freine la dématérialisation des procédures et limite les gains associés, notamment pour les opérateurs économiques.

Sous l'impulsion du ministère des Finances, et dans le cadre de la transformation de l'action publique, le projet « transformation numérique de la commande publique » vise à réduire les coûts pour tous les acteurs en assurant l'interopérabilité entre l'ensemble des systèmes d'information.

La solution retenue à cette fin repose sur l'élaboration en concertation de standards d'échanges, et sur la mise à disposition d'un socle technique unique sur lequel seront offertes les fonctionnalités sous forme de services en libre accès.

La sécurisation de la transmission des données à la DGFIP renforcée par la mise en place d'une plateforme unique

Les données de facturation seront transmises à la plateforme étatique dans un format unique imposé, afin de faciliter et standardiser les opérations de constitution et de transfert de ces informations. Le respect de ce format fera partie des conditions de certification des plateformes privées. Aux fins de simplification, ce format pourrait être identique à celui utilisé pour la transmission des factures entre les plateformes.

La prise en compte de ces différents enjeux liés à l'interopérabilité et à la sécurisation des échanges, implique toutefois l'adaptation de la plateforme Chorus Pro au volume d'échanges attendus et de réexaminer l'architecture de la solution. Cette nouvelle architecture devra garantir le routage des factures, l'extraction des données et leur transmission au SI de la DGFIP avec une haute disponibilité.

Les solutions d'authentification des partenaires seront celles de Chorus Pro afin de simplifier l'organisation des entreprises.

Le système d'échanges assure le cryptage des échanges d'informations et la traçabilité des dépôts et des retraits de factures (qui a déposé et chargé quoi).

Alimentation du SI de la DGFIP

Par souci de ne pas déstabiliser les systèmes de gestion informatique des impôts professionnels (systèmes d'acquisition auprès des entreprises, systèmes de gestion, systèmes de taxation, systèmes de recouvrement et de comptabilité, compte fiscal des professionnels en ligne), l'acquisition et le stockage des factures par la DGFIP se fera sur une plateforme séparée de ces systèmes déjà opérationnels, qui accueillent de plus d'autres impôts que la TVA (l'Impôt sur les sociétés, la cotisation foncière des entreprises, le prélèvement à la source des collecteurs etc.).

La DGFIP élaborera cette nouvelle plateforme en utilisant ses standards technologiques (système Linux, bases PostGre-SQL, technologies J2EE, orientation offres de services).

La manipulation de bases de données comportant des milliards d'informations est déjà maîtrisée par la DGFIP, pour l'impôt sur le revenu ou les liasses fiscales des entreprises par exemple.

Cette nouvelle plateforme sera située dans une zone de sécurité dédiée aux échanges avec les partenaires, en application de la politique de zonage des espaces de production en fonction du niveau de confiance accordé aux partenaires qui y interviennent.

Les protocoles d'alimentation depuis la plateforme Chorus Pro seront au format classique XML, qui seul permet de disposer des analyseurs de fichiers (parseurs) suffisamment puissants pour gérer de tels volumes de données. La précision des schémas de données XML permet de prévenir toute dégradation de qualité des données dans ces échanges tout en garantissant l'évolutivité des échanges.

Seules des données structurées seront adressées entre Chorus Pro et la DGFIP. Cependant les liens de consultation des fac-similé de factures dans Chorus Pro peuvent faire partie de ces données structurées, pour permettre à des agents de la DGFIP de consulter celles-ci dans Chorus Pro en lien avec une opération de contrôle.

Par souci de proportionnalité des moyens aux besoins la DGFIP n'obtiendra via ce canal que les données utiles à l'activité fiscale. Il est donc probable que toutes les données structurées des factures échangées entre les entreprises ne transitent pas ensuite vers la DGFIP. Ce point sera précisé lors de la conception détaillée des échanges.

Le procédé technique d'accès à la plateforme DGFIP pourrait être l'API accessible par adressage https, initiant le transfert du fichier XML portant l'information des factures transmises.

Conformément à la politique de sécurité de la DGFIP, tous les fichiers adressés par Chorus Pro seront cryptés.

Un circuit d'accusés de réception en retour DGFIP vers Chorus Pro sera développé pour parer tout problème de liaison et permettre une garantie de la synchronisation des deux systèmes. En cas d'erreur de transmission de fichier, ce procédé permet d'activer automatiquement les process de résilience (réémission en général).

Le transfert des données entre Chorus Pro et la DGFIP devrait s'effectuer via le réseau RIE pour maîtriser et garantir ces flux de volume important.

La DGFIP sauvegardera les données acquises selon ses procédés habituels (dumps de bases de données quotidiens en général, pour les process non transactionnels comme ceux-ci qui peuvent être rejoués depuis un point de consignation). Les données seront conservées selon les exigences définies par les bureaux métier de la DGFIP et purgées physiquement à échéance de cette période.

L'utilisation des données relatives aux factures par la DGFIP fera l'objet d'une passerelle de transmission DGFIP/DGFIP vers les applications de gestion ou de contrôle fiscal de la DGFIP.

4. Un déploiement progressif et pédagogique

La mise en œuvre de l'obligation de facturation électronique aura des impacts pour les entreprises tant dans leur organisation que dans les coûts. C'est pour cela qu'il était important d'étudier les différentes possibilités de mise en œuvre : une obligation progressive ou une obligation généralisée en « Big Bang ».

Après consultation des différentes parties prenantes, un même constat a été observé : celui de distinguer l'obligation de recevoir et l'obligation d'émettre. Il s'avère nécessaire dans un premier temps que toutes les entreprises aient l'obligation de réception. En effet, dans le cas d'une obligation progressive, cela évitera pour une entreprise devant émettre ses factures au format électronique de devoir identifier avant l'envoi de ses factures lesquelles sont ou non dans l'obligation.

Le Medef a indiqué dans les contributions adressées à la DGFIP que certains opérateurs estiment qu'une entrée en vigueur de type « Big Bang » est à privilégier car la gestion des exceptions entraîne trop de complexité et de coûts, tandis que les représentants des plus petites entreprises souhaitent disposer d'un temps suffisant pour s'adapter. Ils proposent une mise en œuvre de l'obligation progressive en commençant par les grandes structures, comme pour le B2G. La mise en œuvre pourrait être envisagée selon eux sur un critère de taille d'entreprises, ou même par secteurs d'activités.

En ce qui concerne l'obligation d'émettre, les plus grandes entreprises adressent déjà la plupart de leurs factures au format électronique, mais celles-ci auront également besoin d'un certain temps afin de pouvoir adapter leurs processus de facturation.

Les entreprises de prestation de facturation ou d'édition de logiciel auront également besoin de temps afin de mettre à niveau leurs plateformes et les logiciels de facturation. Elles doivent disposer assez à l'avance des informations techniques pour notamment être certifiées et répondre aux cahiers des charges des plateformes, de pouvoir effectuer des tests avant la mise en œuvre de l'obligation.

En ce sens, il apparaît décisif que les données attendues par l'administration dans le cadre de la transmission de données de facturation soient connues au plus tôt pour permettre aux éditeurs de faire évoluer leurs progiciels et aux entreprises d'adapter leur ERP. Cette annonce est

d'autant plus importante pour les entreprises utilisant SAP qui pourront mutualiser les coûts du passage à la transmission de données de facturation avec les coûts de développement induits par l'évolution de cette solution.

Pour les plus petites entreprises qui utilisent le format papier pour leurs factures, la facturation électronique représente un grand changement, notamment pour l'émission de factures. Un accompagnement auprès des TPE/PME et des entrepreneurs individuels pourra être organisé par le biais, par exemple, de journées d'informations, de formations pour leur présenter les différentes possibilités qui leur seront offertes pour émettre et recevoir leurs factures au format électronique et leur faciliter le passage à la facturation numérique.

À ce sujet, la Chambre de commerce internationale a émis quelques recommandations à destination des Etats désireux de mettre en œuvre un système de contrôle continu des transactions (CTC)³³. L'une d'entre elles concerne les délais de conformité : il est attendu des autorités qu'elles communiquent clairement les spécifications et les délais de mise en œuvre afin de donner au secteur privé le temps nécessaire pour concevoir et répondre aux exigences de la nouvelle mesure. Les délais prévus doivent être réalistes et raisonnables : la Chambre de commerce internationale évoque une estimation de 12 à 18 mois³⁴.

L'obligation se fera selon deux modalités :

- Dès 2023, une obligation de réception de la facture électronique pour l'ensemble des entreprises,
- Obligation d'émission progressive, à l'image de celle mise en place pour les opérations en B2G, en fonction de la taille des entreprises :

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">• 2023 pour les grandes entreprises,• 2024 pour les ETI,• 2025 pour les PME et TPE . |
|--|

Dans ce contexte, l'administration fiscale prévoit un accompagnement soutenu des entreprises, à l'instar de ce qui a été mis en place pour le prélèvement à la source.

³³ CTC = Continuous Transaction Controls. La Chambre de commerce internationale définit les CTC comme un moyen pour les administrations fiscales de collecter des données liées aux activités commerciales des entreprises, en temps réel ou quasi-réel.

³⁴ Practice Principles For Implementation of Continuous Transaction Controls (CTCs), Juin 2020, ICC.

PARTIE II – Analyse technique

1. Une réforme gagnant-gagnant pour l'administration et les entreprises

1.1. Les bénéfices attendus de la collecte des données de factures à travers les quatre objectifs de l'article 153

Les attentes des acteurs économiques concernant la mise en œuvre de la facturation électronique obligatoire ont été recueillies par la DGFIP et l'AIFE.

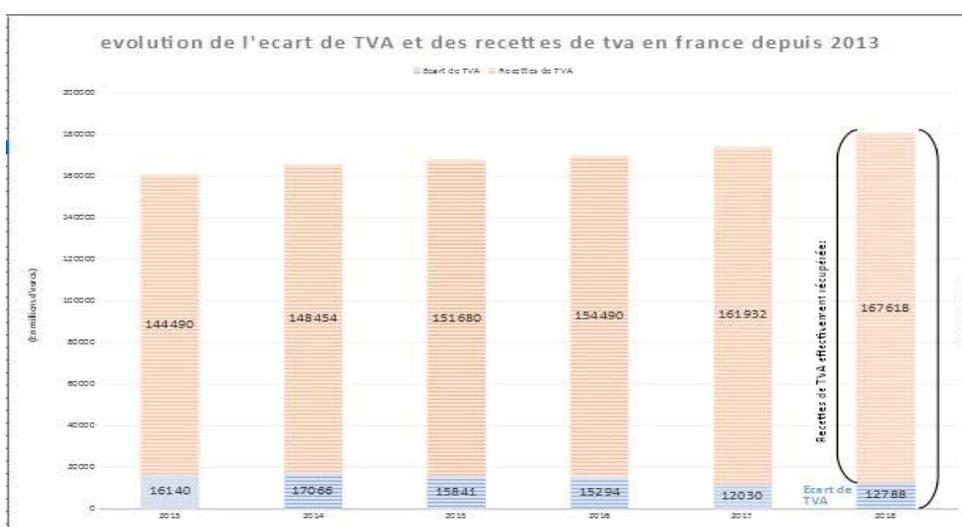
D'une part, la DGFIP a mené une concertation auprès des principales parties prenantes du projet. Dans un premier temps, elle s'est déroulée sous la forme de plusieurs entretiens collectifs regroupant des professionnels du droit, experts-comptables, éditeurs de logiciels, offreurs de solutions de facturation électronique et usagers professionnels³⁵. À l'issue de ces entretiens, des contributions écrites ont été envoyées à la DGFIP. De nouvelles consultations ont été réalisées ensuite au cours de l'été 2020 (représentants des entreprises, prestataires de services, etc.).

D'autre part, dans le cadre de son expérimentation, l'AIFE a sondé les attentes des acteurs impliqués. Les résultats de ces travaux portent tant sur le principe de généralisation de la facturation électronique que sur celui des paramètres à retenir pour aboutir à un système efficace.

1.1.1. Renforcer la prévention et la lutte contre la fraude à la TVA

L'écart de TVA traduit l'écart entre les recettes attendues et celles réellement perçues par les États.

Graphique 1 : Evolution de l'écart de TVA en France



Source : Commission européenne.

³⁵ Cf. annexe 4 : Consultations des parties prenantes.

Publié par la Commission, le rapport annuel sur le VAT Gap est rédigé par le Center for Social and Economic Research (CASE), un organisme d'études économiques établi à Varsovie.

Sur le plan méthodologique, la détermination du VAT Gap repose sur une méthode descendante. Il analyse les données de la comptabilité nationale de chaque État membre afin d'établir un montant de TVA théorique totale due (VAT Total Tax Liability - VTTL) prenant en compte les données macroéconomiques (PIB, répartition de la consommation...) et la réglementation fiscale (taux de TVA, exonérations...). Le montant de TVA théorique totale est comparé aux encaissements TVA effectivement recouverts par l'État considéré, et le montant des pertes fiscales est déterminé par différence entre les deux. Ce montant de pertes est rapporté à la TVA théorique totale pour obtenir le taux de pertes fiscales en matière de TVA (VAT Gap).

Le VAT Gap est un indicateur très composite, déterminé par deux phénomènes très distincts :

- le niveau de fraude à la TVA, dans ses diverses modalités : de la simple minoration de chiffre d'affaires (B2B et B2C), en passant par la défaillance déclarative (régimes simplifiés / sociétés éphémères), les activités occultes, la TVA à l'importation éludée, la fraude au RCTVA fictif aux réseaux de fraude à la TVA intracommunautaire (type carrousel) ;
- le montant des créances de TVA non recouvrées, notamment celles des entreprises faisant l'objet d'un redressement ou d'une liquidation judiciaire.

Les 12 États qui disposent d'un système de recoupement ayant la même finalité que la facturation électronique sont la Belgique, la Bulgarie, la République Tchèque, l'Estonie, la Hongrie, l'Italie, la Lettonie, la Lituanie, la Pologne (+Split payment), la Roumanie et la Slovaquie. On observe que malgré l'adoption d'un dispositif de facturation électronique, les résultats enregistrés par ces 12 États sont très hétérogènes.

L'explication provient sans doute du fait que les dispositifs VAT listings peuvent prendre plusieurs formes (obligation déclarative spécifique, facturation électronique...) qui ont toutes pour finalité de permettre à l'administration fiscale de suivre le montant des opérations réalisées entre assujettis sur son territoire national. Ces données massives sont ensuite exploitées par les techniques de data mining pour repérer la fraude TVA (fraude à la TVA intracommunautaire de type carrousel, remboursement de crédit de TVA fictif...). [Rapport VAT listings publié le 08/01/2018 par la Commission européenne (DG Taxud - Fiscalis Project Group 074)]

Cependant l'analyse de l'évolution de l'écart TVA dans ces 12 États montre que, dans la majorité des cas, l'introduction d'un système de recoupement est suivie d'une amélioration nette du civisme, supérieure à l'amélioration moyenne constatée au sein de l'UE.

1.1.2. Diminuer les coûts déclaratifs et faciliter les déclarations par le préremplissage

Le pré-remplissage des déclarations de TVA présente deux avantages. D'une part, les entreprises réalisent des gains de temps car elles n'ont plus qu'à vérifier les éléments déjà remplis par l'administration fiscale et à procéder, le cas échéant, à des ajustements. Le pré-remplissage est envisagé comme progressif, de la même manière que celui mis en place pour la

déclaration relative à l'impôt sur le revenu (IR). En effet, les informations figurant sur les seules factures ne sont pas suffisantes pour pré-remplir le montant du chiffre d'affaires ou de la TVA brute collectée : en matière de prestation de services, l'exigibilité de la TVA et, corrélativement le droit à la déduction chez le client, n'interviennent qu'au moment du paiement. L'indisponibilité de cette information empêche un pré-remplissage exhaustif.

Toutefois, il permet de déterminer une trajectoire de pré-remplissage : d'autres champs de la déclaration de TVA feront l'objet d'un pré-remplissage comme le montant de la TVA à l'importation (article 181 de la loi de finances pour 2020) ou celui de la TVA pétrole (transfert à la DGFIP prévu à l'article 193 de la loi de finances pour 2019).

Il est noté d'ailleurs que le pré-remplissage des déclarations de TVA est perçu comme une simplification pour les TPE. À ce sujet, l'APL.A.CA (Association des Professions libérales, Agriculteurs, Commerçants et Artisans) a rappelé être favorable à la facturation électronique et se montre intéressée par le préremplissage à moyen terme.

1.1.3. Une réduction des coûts qui pourrait permettre une amélioration de la compétitivité

La facturation dématérialisée présente des avantages comparativement au format papier, et ce, quelle que soit la taille de l'entreprise. Elle assure une optimisation du temps de travail et une diminution des litiges potentiels. Entre autres, la transmission et le traitement des factures sont plus rapides, la comptabilisation est automatique, le volume papier est diminué et donc les frais d'archivage et les frais d'envoi papier également. La dématérialisation des factures a vocation à renforcer la sécurisation des transactions puisqu'elle ne se réduit pas à la version électronique d'une facture papier numérisée : la réglementation fiscale impose que le procédé d'édition et d'envoi d'une facture dématérialisée garantisse l'authenticité de son origine, l'intégrité de son contenu et sa bonne lisibilité.

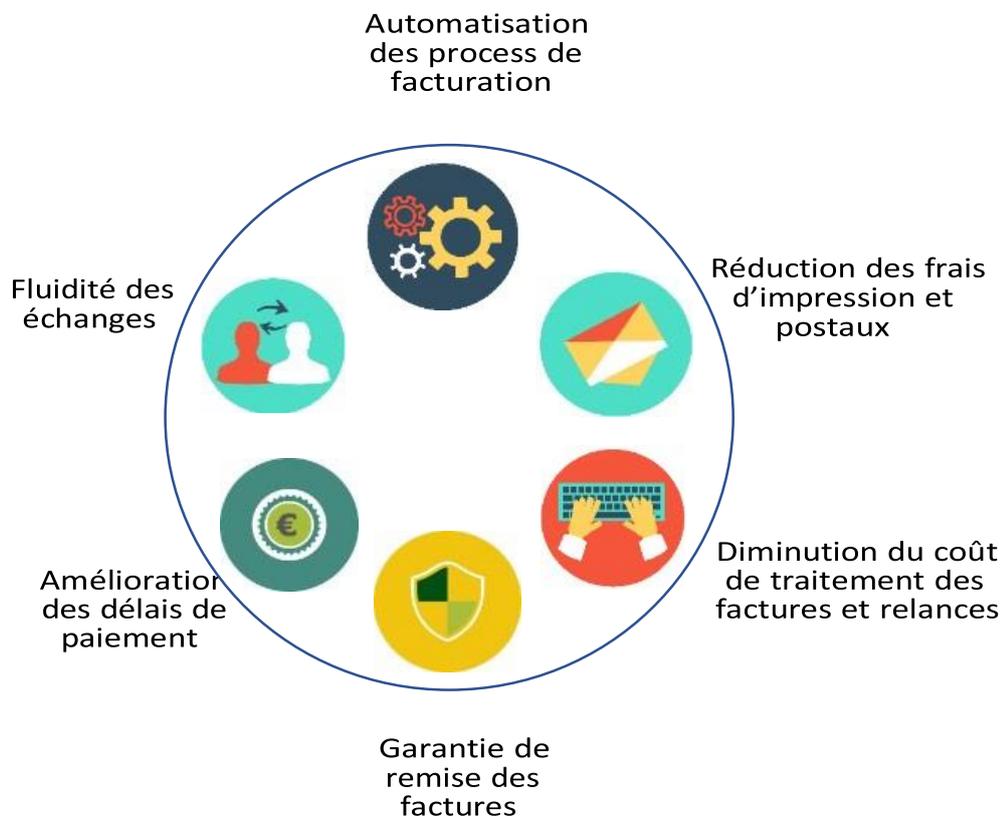
À cet égard, une étude de 2018 menée sur un échantillon de 170 entreprises montre que les quatre bénéfices principaux perçus par les entreprises et liés à la dématérialisation des factures sont les suivants :

Graphique 2 : Bénéfices de la dématérialisation

Bénéfices priorités	Votes	MIC	PME	GE/ ETI	Éditeurs, op.	Prof.de gestion	Établis. financ.	Org. Contrôle	Dév.éco et num.
Réduction des délais de paiement	79	✓		✓			✓		✓
Traçabilité des données	71	✓	✓	✓			✓		
Simplification du contrôle	55			✓			✓	✓	
Gain de temps	35		✓						
Sécurité des échanges	32	✓			✓	✓			
Baisse des coûts	29			✓		✓			
Simplification de l'archivage	28	✓		✓	✓				
Standardisation / uniformisation	21		✓				✓	✓	✓
Simplification du processus	20	✓							
Opportunités économiques	19				✓	✓	✓		

Source : AIFE.

Schéma 8 : Illustration des principaux avantages liés à la dématérialisation des factures selon les entreprises



Source:DGFiP.

Par ailleurs, la dématérialisation des factures représenterait, à elle seule, une économie de l'ordre de 50 à 75 % par rapport à un traitement papier et réduirait le coût de traitement d'environ 30 %³⁶.

Une évaluation plus aboutie des gains et des coûts de la réforme pour les entreprises est proposée infra (cf. 4).

1.1.4. Améliorer la connaissance de la conjoncture économique

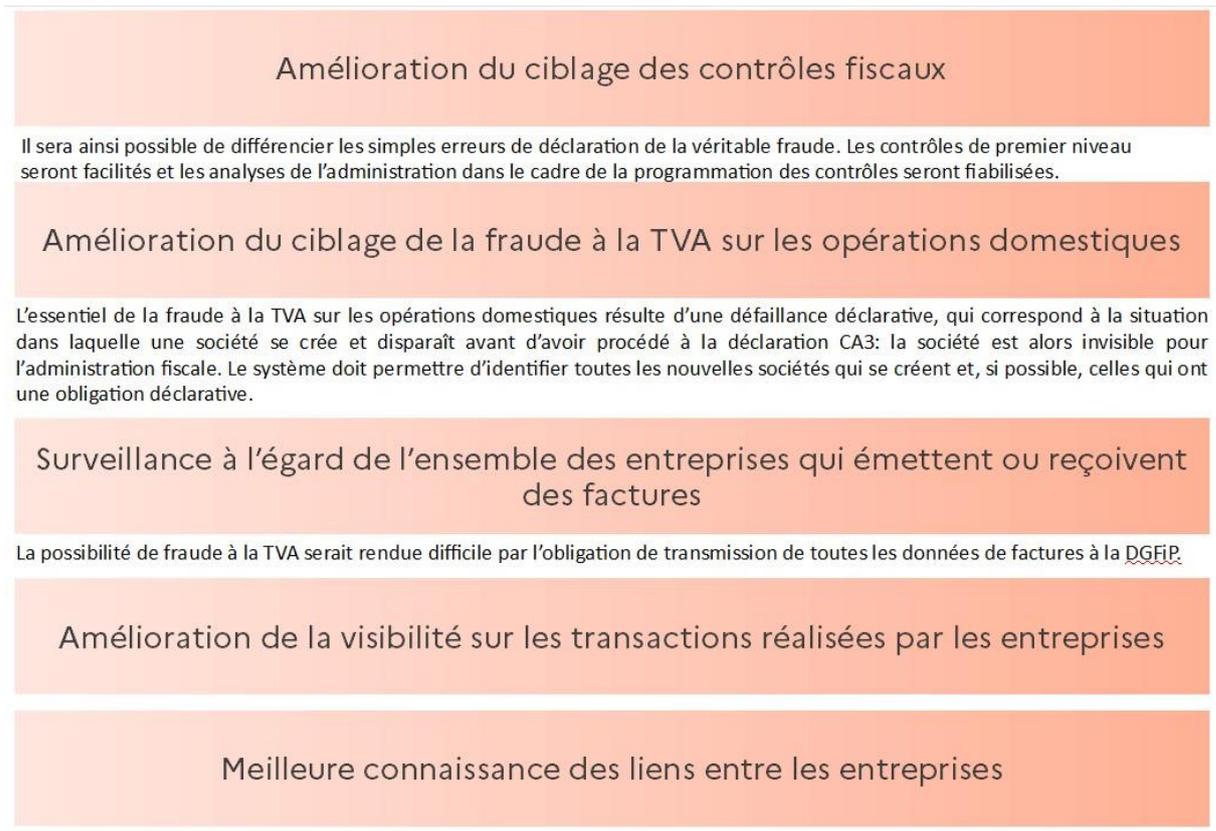
Lors d'une réunion téléphonique avec des membres du Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), plusieurs pays ont mis en avant la connaissance « au fil de l'eau » de l'activité des secteurs économiques permise grâce à l'obligation de facturation électronique. Ils ont à cet

³⁶ La Croissance et l'activité n°2447, Assemblée Nationale, amendement présenté par le Gouvernement le 8 janvier 2015.

égard pu observer finement, par secteur d'activité et par taille d'entreprise, le niveau de la baisse d'activité pendant la crise sanitaire de Covid-19 au printemps 2020³⁷.

Grâce à un indicateur disponible en temps réel, les gouvernements de ces pays ont eu à leur disposition des données statistiques macro-économiques d'un grand degré de précision et de réactivité, leur permettant de mieux répondre à la crise en ajustant leur politique économique.

Schéma 9 : Synthèse des effets attendus de la facturation électronique du point de vue de l'administration fiscale



Source : DGFIP.

1.2. Une forte adhésion des acteurs au principe de la facturation électronique

L'ensemble des parties prenantes consultées a exprimé son adhésion au principe d'une généralisation de la facturation électronique interentreprises. Le Medef indique que « la généralisation de la facturation électronique doit apporter des bénéfices opérationnels, financiers, commerciaux et organisationnels tangibles pour les entreprises ». Les panels retenus par la DGFIP et l'AIFE ont tous deux mis en avant les économies de coûts de gestion potentiellement induits par ce système. Les avantages fréquemment mis en avant sont en

³⁷ Usage des factures électroniques pour gérer la crise économique liée au Covid-19, Raúl Zambrano, Vinicius Pimentel de Freitas, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

premier lieu d'ordre organisationnel et correspondent aux effets attendus d'une rationalisation et d'une traçabilité accrues du circuit de facturation.

À titre d'illustration, les entreprises ayant participé à l'expérimentation menée par l'AIFE portant sur les échanges dématérialisés de factures entre entreprises via l'utilisation de la plateforme Chorus Pro³⁸ ont mis en avant les bénéfices attendus suivants :

- réduction des délais de paiement ;
- traçabilité des données ;
- simplification du contrôle ;
- gain de temps ;
- sécurité des échanges ;
- baisse des coûts ;
- simplification de l'archivage ;
- standardisation/uniformisation ;
- simplification du processus ; • opportunités économiques ;
- gains de trésorerie.

En particulier, les entreprises estiment que la facturation électronique devrait permettre une meilleure appréhension des délais de paiement, une gestion plus efficace des factures par le recours à une plateforme et à des standards communs, ainsi qu'un suivi en temps réel de l'état de traitement de la facture à la fois chez le fournisseur et le client. La satisfaction des avantages attendus implique un niveau de dématérialisation de la chaîne de facturation variable en intensité. Pour en mesurer la portée opérationnelle, l'IGF a traduit ces avantages escomptés en actions précises insérées dans la chaîne de facturation telle que retracée dans les schémas 14 et 15³⁹. Il ressort des entretiens menés par la mission IGF que ces bénéfices reposent avant tout sur un petit nombre d'avantages concrets attendus du traitement dématérialisé des factures⁴⁰.

³⁸ Cf. annexe 2.

³⁹ Cf. infra 4.2.1.

⁴⁰ Cf. infra graphique 2.

En émission :

- preuve horodatée de l'émission de la facture et de sa réception par le client ;
- suppression de l'envoi postal ;
- acheminement direct au service compétent pour l'instruction de la facture ;
- information en temps réel du fournisseur sur l'avancement du traitement de sa facture ;
- relance automatisée en cas de nonpaiement ; praticité du paiement par
- une fonction intégrée à l'envoi de la facture (click-to-pay, interfaçage bancaire...);
- communication entre client et fournisseur facilitée par la création d'un espace dédié d'échanges au sein d'un dossier de facturation.

En réception :

- suppression du risque de double facturation compris comme la réception par deux voies différentes de la même facture débouchant sur un double paiement de la même prestation ;
- simplification des procédures courriers par une limitation des formats acceptés ;
- génération directe des écritures comptables à la réception de la facture ;
- traçabilité des visas lors de l'instruction interne des factures fournisseurs dans
- une logique de piste d'audit fiabilisée ;
- archivage automatique au format légal ;
- recherche facilitée des factures archivées.

Encadré 5 : Conversion de fonctionnalités supplémentaires offertes par la facturation électronique en avantages attendus par les entreprises : le cas des gains de trésorerie

D'après le rapport annuel 2018 de l'observatoire des délais de paiement publié en avril 2019, la proportion des clients payant dans les délais légaux les factures dont ils sont redevables s'élèverait à 44 %. Pour les autres, le retard de paiement moyen équivaut à 11 jours.

En ce sens, les gains de trésorerie constituent un exemple d'avantage attendu par la facturation électronique via ces fonctionnalités supplémentaires. Or pour l'ensemble des acteurs rencontrés par la mission IGF, le simple envoi dématérialisé des factures n'est pas de nature à diminuer mécaniquement la part des paiements excédant les délais légaux. Tous en revanche ont indiqué que trois fonctionnalités permises par le traitement informatisé de la facture dématérialisée y concourraient :

- le caractère certain de la réception de la facture par le client ;
- une remontée automatisée d'informations concernant l'avancée du traitement de la facture par les services compétents ;
- un espace de communication dédié permettant de relancer l'entreprise avec l'assurance de s'adresser à la personne compétente pour obtenir une réponse rapide.

Source : IGF.

Dans les faits, 90 % des entreprises ayant participé à l'expérimentation de l'AIFE affirment percevoir la facturation dématérialisée comme « positive et attendue », tandis que 71 % s'estiment « bien préparées »⁴¹. L'attrait pour la facturation électronique a été renforcé par la crise sanitaire liée à la Covid19. La CPME a en effet indiqué que les entreprises ayant pu travailler en présentiel pendant cette crise avaient été incitées à envoyer leurs factures par mail, ce qui a

⁴¹ Cf. annexe 2.

facilité les échanges avec leurs clients, à un moment où le blocage des acheminements postaux était important.

1.3. Les points d'attention à prendre en compte

Tableau 3 : Traduction opérationnelle des avantages attendus par les entreprises de la facturation électronique

Étapes de facturation	Réduction des délais de paiement	Traçabilité des données	Simplification du contrôle	Gain de temps	Baisse des coûts	Simplification de l'archivage	Standardisation
Envoi de la facture							
Preuve d'émission et de réception de la facture	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui
Suppression de l'envoi postal	Non	Non	Non	Oui	Oui	Oui	Oui
Traitement du courrier reçu							
Suppression du risque de double facturation	Non	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Oui
Simplification des procédures courriers par une limitation des formats acceptés	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui	Non
Acheminement direct au service compétent pour traitement	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Non	Oui
Instruction interne et validation							
Génération directe des écritures comptables	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
Traçabilité des visas par workflow interne	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Non	Oui
Information du fournisseur sur l'avancée du traitement de sa facture	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui
Paieement							
Relance automatisée en cas de paiement hors-délai	Oui	Oui	Non	Oui	Non	Non	Oui
Facilité du paiement intégrée	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Non	Oui
Gestion des litiges							
Espace dédié au sein d'un dossier de facturation	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui
Existence d'un dossier par fournisseur pour traitement périodiques des litiges et non au cas par cas	Oui	Oui	Non	Oui	Oui	Non	Oui

Archivage							
Archivage automatique au format légal	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Oui
Recherche facilitée des factures archivées	Non	Oui	Non	Oui	Oui	Oui	Non

Source : IGF.

Au regard de l'article 153 de la loi de finances pour 2020, plusieurs risques principaux sur les plans fonctionnel et technique ont pu être exprimés par les entreprises, leurs représentants et les différentes parties prenantes :

- coût lié à l'abandon des solutions de facturation électronique déjà mises en place par certaines entreprises ou certains secteurs d'activité (EDIFACT en particulier) ;
- impacts financiers liés aux coûts des développements informatiques, impacts sur les ERP ou logiciels de comptabilité ;
- perte du lien entre le fournisseur et son client. Selon une étude d'Opinion Way⁴², 80 % des entreprises sondées seraient favorables au maintien d'une relation directe entre fournisseurs et clients sans intervention de l'État ;
- couverture réseau internet trop faible (problème des « zones blanches ») ;
- sécurité et durabilité des plateformes en charge de la transmission des factures ;
- modalités de gestion des rejets des factures (par exemple, erreur de facturation ou mauvaise société cliente facturée) ;
- sujet du partage ou de la mise à disposition de données confidentielles ou couvertes par le secret des affaires avec des tiers (confidentialité, limites liées au RGPD).

Parallèlement, des réserves ont été exprimées à l'encontre d'une éventuelle obligation de transfert de données qui viendrait s'ajouter à celle de facturation électronique, ou encore d'une extension de l'obligation de la facturation électronique du B2B au B2C.

À cet égard, l'Afep, l'Apte et le Medef considèrent que si la facturation électronique présente des avantages pour les entreprises, le transfert de données engendre de nouvelles obligations et peut entraîner des évolutions des organisations et des systèmes d'informations difficiles à gérer (Medef) ; les parties prenantes ont dès lors suggéré que cette transmission des données supplémentaires soient gérées par les mêmes plateformes. En effet, selon le CSOEC, les TPE et PME ne pourront pas assumer la gestion du e-reporting. Des contributeurs attendent également des précisions sur le périmètre des données de factures à transmettre, sur la nature et la granularité des données transmises et sur la fréquence des demandes de l'administration concernant ces données (Medef, Afep). L'AFNTIC observe à ce sujet que le transfert de données permettra à l'administration d'être en capacité d'exercer des contrôles en amont d'une procédure de vérification de comptabilité. Aussi, il pourrait être intéressant de mettre en place une procédure de régularisation des erreurs formelles sans déclenchement d'un contrôle fiscal. Pour l'Apte, le Medef, le FNFE et SEPAMAIL si le transfert de données est mis en place, le maintien des déclarations d'échanges de biens (DEB) et déclarations européennes de services (DES), ne serait plus pertinent.

⁴² Rapport Quadient OpinionWay (mai 2020), Loi de Finances 2020 : impact de la généralisation de la facturation électronique B2B sur les TPE et PME.

La CPME a également souligné la difficulté que susciterait une extension de l'obligation de facturation électronique et de transfert de données au B2C pour les entreprises n'effectuant à ce jour que des opérations B2C. Le transfert de données nécessite effectivement de tenir une comptabilité mise à jour quotidiennement. Or, la CPME a cité l'exemple de petits artisans qui, du fait notamment de l'émission de factures papier, n'enregistrent pas de manière quotidienne leurs opérations dans la comptabilité. La CPME est néanmoins consciente que la dématérialisation évoluera et que les pratiques des particuliers en seront affectées.

La CPME demande à disposer d'un délai raisonnable pour que les entreprises transmettent leurs factures à la plateforme. Elle ne souhaite pas de contrôle entre la date d'émission de la facture (celle du logiciel de facturation) et la date d'envoi à la plateforme. Lors des consultations, Amazon a précisé que pour permettre le traitement et la compilation des informations à déclarer, un délai de 7 jours ouvrables (similaire à celui de l'Espagne) est recommandé après l'émission de la facture pour la transmettre.

D'autres interrogations ont été soulevées, notamment en matière d'archivage. À ce sujet, les associations SDDS, Tech in France et Syntec Numérique s'interrogent sur le maintien des obligations des entreprises à conserver des documents dès lors que l'archivage serait assuré par la (les) plateforme(s).

De surcroît, les entreprises doivent être informées et garanties de la bonne prise en compte de leurs factures et/ou données de facturation. À ce titre, le Medef souhaite que des flux retours entre clients et fournisseurs soient possibles.

Les éditeurs de logiciels ont précisé qu'ils étaient favorables à ce que Chorus Pro soit la plateforme retenue à condition que ses services restent gratuits.

Pour suivre les évolutions économiques des différents secteurs d'activité, le Medef souhaite également que des organisations professionnelles et des chercheurs aient accès aux données macroéconomiques de facturation électronique.

Une attente d'éclaircissement sur le calendrier de la réforme

Les entreprises consultées sont en attente d'éclaircissements concernant certains paramètres restant à définir. En particulier, le calendrier de la réforme reste encore à préciser, ainsi que les modalités de mise en œuvre : elles souhaiteraient davantage de visibilité quant à la possibilité d'un échelonnement de la mise en œuvre de l'obligation de facturation électronique et, le cas échéant, sur le critère retenu pour l'échelonnement (par exemple la taille de l'entreprise).

À cet égard, selon la plateforme privée Quadient, « le déploiement de ce type de solution auprès de PME et de TPE (particulièrement nombreuses en France) nécessite du temps et de l'accompagnement au changement, incompatibles avec une obligation qui interviendrait au 1^{er} janvier 2023 »⁴³. Elle estime que les grandes entreprises pourraient être les premières à entrer dans l'obligation. En revanche, les ETI, PME et TPE entreraient au plus tôt au 1^{er} janvier 2025. Selon l'Afep, les entreprises ont en moyenne un besoin d'adaptation de deux ans alors que le Medef estime qu'une mise en œuvre dès 2023 n'est pas envisageable au regard des précisions qui restent à apporter (périmètre, nature, granularité des données ...). Pour Amazon, il est nécessaire que les acteurs de cette réforme disposent d'un délai de mise en œuvre à compter de la date de promulgation de la loi

⁴³ Source : Compte-rendu rédigé par Quadient le 2 avril 2020 intitulé « Audioconférence DGFIP – Quadient ».

et la publication des textes réglementaires et techniques associés de 18 mois pour la facturation électronique et de 12 mois pour la transmission de données de facturation

Les points d'attention soulevés par les acteurs économiques au cours de l'expérimentation de l'AIFE

L'expérimentation conduite par l'AIFE⁴⁴ a mis en évidence certains points d'attention parmi les attentes des acteurs économiques vis-à-vis de la facturation électronique obligatoire interentreprises et de sa mise en œuvre :

- un raccordement en EDI ou API nécessite la mise en place d'un projet potentiellement long. Il a toutefois été constaté que le coût du raccordement était réduit pour les entreprises qui adressaient déjà des factures à Chorus Pro dans le cadre de la facturation à destination de la sphère publique ;
- trois types d'opérations n'ont pas pu être testées dans le cadre de l'expérimentation : la consultation des statuts (c'est-à-dire l'état d'avancement du traitement de la facture : facture reçue, facture enregistrée, facture mise en paiement...) pour l'entreprise émettrice raccordée directement, la saisie des factures sur le portail pour entreprise émettrice non raccordée, la saisie des statuts pour entreprise réceptrice raccordée directement ;
- certaines entreprises auraient souhaité tester une volumétrie plus importante pour évaluer les coûts et délais associés à chaque type de factures, mais la crise sanitaire a empêché un déploiement plus important de l'expérimentation.

Au total, le panel de l'expérimentation a fait remonter les points d'attention suivants dans l'éventualité d'une généralisation du recours à Chorus Pro pour la facturation B2B : la sécurisation des données échangées, les coûts liés à la mise en conformité, l'adaptation des outils de facturation existants ainsi que le travail de formation des personnels.

La remontée obligatoire des statuts d'avancement par le récepteur de la facture pourrait entraîner une certaine complexité et des coûts de mise en œuvre pour les intégrer dans les systèmes d'information des entreprises. En outre, l'archivage mutualisé permis par la plateforme devra se montrer compatible avec les outils d'archivage aujourd'hui utilisés par les entreprises.

Enfin, ces dernières plaident pour un périmètre d'application de l'obligation de facturation électronique le plus large possible afin d'éviter les doubles processus de fabrication.

1.4. Une forte souplesse quant aux formats acceptés et la mise en place d'une architecture multiplateforme

De manière générale, le système français qui sera mis en œuvre doit être suffisamment souple et évolutif afin de tenir compte de la perspective de la mise en place d'un système européen et commun de facturation électronique. C'est une constante relevée par de nombreux contributeurs : Medef, Apte, Afep, Amazon, CMS Francis Lefebvre avocats, CSOEC, IACF et SDDS-Syntec NUMERIQUE Tech in France. Selon le Medef, le format adopté doit être universel afin de

⁴⁴ Cf. annexe 2.

faciliter pour les entreprises qui le souhaitent, l'émission de leurs factures vers tous clients sans contrainte de recours à une plateforme.

Les entreprises adhèrent à l'idée d'une acceptation large des formats, des factures électroniques. En effet, il est envisageable que les formats non-structurés de type image PDF soient dans un premier temps acceptés (charge ensuite à la plateforme de générer un format mixte composé de données structurées et d'un PDF lisible à l'écran) afin de favoriser l'entrée dans la nouvelle obligation. Toutefois, cette tolérance ne peut qu'être temporaire, les formats structurés ou mixtes étant les seuls à pouvoir être acceptés à terme. C'est pourquoi, il convient d'ores et déjà, au regard de la volumétrie actuelle des échanges de factures sous format PDF image (50 % des flux et utilisation du PDF quasi exclusive par les TPE) de prévoir une adaptation des outils informatiques de ces entreprises dans un calendrier à définir.

Par ailleurs, les retours de l'ensemble des parties prenantes, et en particulier des opérateurs de plateformes, à l'issue des différentes consultations confirment leur adhésion au schéma d'obligation de facturation électronique avec coexistence de plusieurs plateformes qui transmettent les factures entre fournisseurs et clients. La CPME souligne qu'une TPE pourra privilégier la plateforme étatique gratuite, alors que des PME ou plus grandes entreprises qui gèrent un carnet de factures plus important pourraient décider de souscrire à une offre de services supplémentaires proposés par les plateformes privées. Selon la CPME, les entreprises qui ne disposent pas de logiciel de facturation doivent pouvoir, si elles le souhaitent, saisir leurs factures manuellement et, parallèlement, les autres entreprises qui ont déjà des solutions techniques de facturation doivent transmettre et réceptionner des flux de facturation sans difficulté, quel que soit le mode d'utilisation choisi (portail, API ou EDI). L'AFTNIC précise qu'un système permettant de découper les flux métiers (maintien du lien direct entre le fournisseur et l'acheteur) de la communication de données à l'administration serait plus pertinent. À l'inverse, l'hypothèse d'une architecture avec transmission des factures via une plateforme centralisatrice publique a reçu un accueil plus mitigé. Ce choix est minoritaire parmi les adhérents du Medef. En effet, cette solution présenterait des inconvénients : une remise en cause de l'existant et des investissements lourds déjà effectués par certaines entreprises. En outre, selon l'AFTNIC, si le fournisseur n'était plus en lien direct avec son client, les entreprises risqueraient d'avoir recours à des doubles flux pour conserver cette relation. De surcroît, d'après l'AFTNIC, cette architecture ne permettrait pas de préserver la confidentialité des données transmises. Selon la FNTEC, « la concentration de l'ensemble des factures des entreprises françaises dans une seule solution [...] serait en outre de nature à faire peser un risque de sécurité considérable pouvant conduire à un arrêt de l'activité économique ». La FNTEC anticipe une absence de confiance des entreprises dans un schéma d'architecture reposant sur une seule plateforme, soulignant une « profonde désorganisation » potentielle des archives des entreprises (dispersées entre la plateforme nationale centralisée et leurs solutions préexistantes d'archivage).

Enfin, la création d'un annuaire national est indispensable pour permettre le contact entre les entreprises et constituer une solution simplifiant l'adressage des factures. Toutefois, les associations SDDS, Tech in France et Syntec Numérique estiment que le choix devrait se porter sur celui d'une solution compatible avec PEPPOL (standard qui fait déjà référence au niveau international et en particulier en Europe)⁴⁵.

⁴⁵ Courrier adressé à la DGFIP le 29 juin 2020 et rédigé par le groupe de travail réunissant les associations SDDS, Tech in France et Syntec Numérique.

Les besoins exprimés par les entreprises sondées sont répertoriés dans le tableau ci-dessous⁴⁶ :

Tableau 4 : Détail des besoins exprimés par les entreprises

	Anticipation dans la mise en place du projet
	Mise en place d'une période « tolérance » pendant laquelle les entreprises ne seront pas sanctionnées en cas de non-conformité
	Proposition d'une solution de facturation et d'archivage gratuite
	Accompagnement des entreprises
	Allègement des amendes fiscales en matière de facturation
	Prise en compte de l'existant des entreprises
	Évolution des exigences et modalités du contrôle fiscal et de l'archivage (e.g.simplification des modalités d'archivage)
	Pré-remplissage de la déclaration de TVA sur option (liberté de choix)
	Unification des données et de la structure du message facture dématérialisé au sein de l'UE
	Réduction des délais de paiement

Sources : DGFIP, EY

2. Etat des lieux de la facturation électronique en France : un modèle pour l'heure stimulé par les travaux communautaires et le B2G

2.1. Un cadre communautaire en cours d'évolution

La facturation électronique apparaît dans le droit dérivé communautaire en 2001 avec la directive n°2001/115/CE du 20 décembre 2001, qui dressait une liste des mentions nécessaires en matière de TVA à l'établissement d'une facture, et incluait des prescriptions touchant l'émission et le stockage de factures au format électronique.

⁴⁶ Source : rapport intermédiaire d'EY.

La directive 2006/112/CE relative au système commun de TVA (appelée communément « directive TVA ») définit à l'article 217 la transmission électronique des factures :

« Aux fins du présent chapitre, on entend par transmission ou mise à disposition par voie électronique, la transmission ou la mise à disposition du destinataire de données effectuées au moyen d'équipements électroniques de traitement (y compris la compression numérique) et de stockage, et en utilisant le fil, la radio, les moyens optiques ou d'autres moyens électromagnétiques ».

La directive 2010/45/UE du 13 juillet 2010 (appelée « deuxième directive facturation ») est venue modifier la directive précédente après que « la Commission a présenté un rapport qui met en évidence, à la lumière de l'évolution technologique, certaines difficultés relatives à la facturation électronique et recense, en outre, d'autres domaines dans lesquels il convient de simplifier les règles de la TVA afin de renforcer le fonctionnement du marché intérieur »⁴⁷.

La directive 2014/55/UE du 16 avril 2014 prévoit des normes européennes en matière de facturation électronique, et encourage les États à adopter la facturation électronique dans le cadre des marchés publics :

« Plusieurs normes mondiales, nationales, régionales et propriétaires relatives aux factures électroniques existent et sont actuellement utilisées dans les États membres. Aucune de ces normes ne prévaut, et la plupart d'entre elles ne sont pas interopérables.

En l'absence de norme commune, les États membres décident, lorsqu'ils veulent encourager l'utilisation des factures électroniques dans le cadre des marchés publics ou la rendre obligatoire, de mettre au point leurs propres solutions techniques basées sur des normes nationales distinctes. Le nombre de normes différentes en usage d'un État membre à l'autre s'accroît donc et il est probable qu'il continue à augmenter à l'avenir [...].

En garantissant l'interopérabilité sémantique et en améliorant la sécurité juridique, la présente directive encouragera l'adoption de la facturation électronique dans le cadre des marchés publics, et permettra ainsi aux États membres, aux pouvoirs adjudicateurs, aux entités adjudicatrices et aux opérateurs économiques de générer des bénéfices substantiels en termes d'économies, d'incidence sur l'environnement et de réduction des charges administratives.

Les avantages de la facturation électronique sont maximalisés lorsque l'établissement, l'envoi, la transmission, la réception et le traitement d'une facture sont entièrement automatisés.

C'est pourquoi seules les factures lisibles par une machine et qui peuvent être traitées automatiquement et numériquement par le destinataire devraient être considérées comme conformes à la norme européenne sur la facturation électronique. Un simple fichier image ne devrait pas être considéré comme une facture électronique aux fins de la présente directive »⁴⁸.

Enfin, la directive 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 précise les règles de territorialité applicables en matière de commerce électronique et les cas minimaux d'émission d'une facture pour ce type de transactions.

⁴⁷ Premier considérant de la directive 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation.

⁴⁸ Sont cités ici les considérants (1), (2), (6) et (7) de la directive 2014/55/UE du Parlement et du Conseil du 16 avril 2014 relative à la facturation électronique dans le cadre des marchés publics.

La Commission européenne a établi en 2020 un rapport⁴⁹ destiné au Parlement européen et au Conseil, pour évaluer l'incidence des règles de facturation en vigueur, et déterminer notamment si elles avaient conduit à un allègement des charges administratives pour les entreprises :

« En ce qui concerne la facturation électronique, le rôle positif de la DDF⁵⁰ est reconnu. La DDF a clairement été l'un des facteurs qui ont favorisé le développement, depuis 2014, du recours à la facturation électronique par les entreprises de l'UE.

Selon l'étude, l'incidence la plus importante de la DDF sur l'allègement des charges administratives est attribuable au recours accru aux factures électroniques non structurées, en raison des simplifications qui ont encouragé les entreprises à passer des factures papier aux factures PDF. La DDF ne faisait pas de distinction entre les factures électroniques structurées et non structurées [...]. Sur le plan quantitatif, on estime que la directive a permis d'alléger les charges administratives des entreprises à hauteur de 1,04 milliard d'euros au cours de la période 2014-2017, dont environ 920 millions d'euros sont attribuables au recours à la facturation non structurée. Ce sont les microentreprises qui ont le plus profité de cette incidence de la directive, étant donné qu'elles ont adopté les factures électroniques non structurées, car elles ne disposaient pas des moyens nécessaires pour faire face aux exigences de la facturation électronique structurée. »

Cependant, bien que l'Union européenne ait posé les premiers jalons des normes européennes de facturation électronique et encourage son adoption par les différents États membres, l'harmonisation des pratiques à travers l'Europe est loin d'être totale :

Tableau 5 : Comparaison des pratiques de six États membres de l'UE en matière de facturation électronique

Pays	B2G	B2B	B2C	Commentaires
 Italie	✓	✓	✓	Facturation électronique obligatoire et généralisée à l'ensemble des acteurs (B2B/ B2C) (2019).
 Portugal	✓	✓	✓	Régime mixte : - facturation électronique rendue obligatoire en B2G/ Incitée pour le B2B et B2C ; - transmission électronique des données de facturation B2B.
 Danemark	✓	✓		Facturation électronique obligatoire B2G/ Incitée pour les entreprises (B2B).
 Espagne	✓	✓		Régime mixte : - facturation électronique rendue obligatoire en B2G/ Incitée pour le B2B ; - transmission électronique des données de facturation B2B.
 Allemagne	✓	✓		Facturation électronique obligatoire B2G/ Optionnelle mais non-encadrée juridiquement pour les entreprises (B2B).
 France	✓	✓		Facturation électronique obligatoire B2G/ Autorisée mais non-encadrée juridiquement pour les entreprises (B2B).

 Obligatoire
  Implémentation en cours
  Optionnel (voire incité) mais non-obligatoire

Source : DGFIP, données notamment de l'AIFE, Expérimentation portant sur les échanges dématérialisés de factures entre entreprises, 5 juin 2020.

2.2. L'écosystème s'appuie sur un corpus législatif national complet

⁴⁹ Rapport de la Commission au Parlement européen et au Conseil, évaluant les règles de facturation de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Les points cités sont contenus dans la partie « 3. Principales incidences de la deuxième directive facturation ».

⁵⁰ La deuxième directive facturation (DDF), c'est-à-dire la directive 2010/45/UE.

2.2.1. Les mentions obligatoires d'une facture telles que définies par les législations fiscale et commerciale

La facture matérialise une opération commerciale, et représente un justificatif en comptabilité pour la collecte et la déduction de la TVA. C'est un document normé dans son contenu ; pour être valable, elle doit comporter un certain nombre de mentions obligatoires. Ces mentions obligatoires sont régies par le code général des impôts et par le code de commerce.

Les mentions obligatoires fixées par la législation fiscale sont une transposition de l'article 226 de la directive TVA 2006/112/CE. Elle constitue un socle légal minimal d'une facture au niveau communautaire. Ces quinze données feraient partie des données remontées à l'administration fiscale ainsi que certaines mentions obligatoires en matière commerciale.

Schéma 10 : Les 15 mentions obligatoires au titre du CGI

Les mentions obligatoires en matière fiscale sont fixées par l'article 226 de la directive TVA 2006/112 et sont repris à l'article 242 nonies A de l'annexe II au Code général des impôts

- le nom complet et l'adresse de l'assujetti et de son client
- la date d'émission de la facture;
- le numéro d'identification unique de la facture;
- le numéro d'identification à la TVA de l'acheteur et du vendeur;
- la quantité et la nature des biens livrés ou des services rendus;
- la date à laquelle est effectuée, ou achevée, la livraison de biens ou la prestation de services ;
- la base d'imposition pour chaque taux ou exonération, le prix unitaire hors TVA ainsi que les escomptes, rabais ou ristournes éventuels s'ils ne sont pas compris dans le prix unitaire ;
- le taux de TVA appliqué ;
- le montant de la TVA à payer ;
- en cas d'exonération ou lorsque l'acquéreur ou le preneur est redevable de la taxe, la référence à la disposition applicable de la présente directive ou à la disposition nationale correspondante ou à toute autre mention indiquant que la livraison de biens ou la prestation de services bénéficie d'une exonération ou de l'auto-liquidation ;
- en cas de livraison d'un moyen de transport neuf effectuée dans les conditions prévues à l'article 138, paragraphe 1, et paragraphe 2, point a), les données énumérées à l'article 2, paragraphe 2, point b);
- en cas d'application du régime particulier des agences de voyages, la référence à l'article 306, ou aux dispositions nationales correspondantes, ou à toute autre mention indiquant que ce régime a été appliqué ;
- en cas d'application d'un des régimes particuliers applicables dans le domaine des biens d'occasion, des objets d'art, de collection ou d'antiquité, la référence à l'article 313, à l'article 326 ou à l'article 333, ou aux dispositions nationales correspondantes, ou à toute autre mention indiquant qu'un de ces régimes a été appliqué ;
- lorsque le redevable de la taxe est un représentant fiscal au sens de l'article 204, le numéro d'identification TVA de ce représentant fiscal, visé à l'article 214, ainsi que son nom complet et son adresse.

Les mentions obligatoires en matière commerciale sont précisées aux articles L441-9, R123-237 et R123-238 du Code de commerce

- le numéro de bon de commande lorsque celui-ci a été préalablement établi par l'acheteur ;
- le numéro unique d'identification de l'entreprise ;
- la mention du registre du commerce et des sociétés (RCS) suivie du nom de la ville où se trouve le greffe où elle est immatriculée ;
- le lieu de son siège social ;
- si l'assujetti est une société commerciale dont le siège est à l'étranger : sa dénomination, sa forme juridique et son numéro d'immatriculation dans l'État où elle a son siège, s'il en existe un ;
- la qualité de locataire-gérant ou de gérant- mandataire le cas échéant ;
- si le vendeur est bénéficiaire d'un contrat d'appui au projet d'entreprise pour la création ou la reprise d'une activité économique au sens du chapitre VII du titre II du livre Ier du Code de commerce, la dénomination sociale de la personne morale responsable de l'appui, le lieu de son siège social, ainsi que son numéro unique d'identification ;
- si le vendeur a constitué un patrimoine affecté en application de l'article L. 526-6, l'objet de l'activité professionnelle à laquelle le patrimoine est affecté et la dénomination utilisée pour l'exercice de l'activité professionnelle incorporant son nom ;
- la forme juridique de la société vendeuse

2.2.2. La notion de facture originale adaptée au contexte de la facturation électronique

La facture électronique est définie⁵¹, en application de l'article 289 du CGI⁵², comme une facture ou un flux de factures créé, transmis, reçu et archivé sous forme électronique. L'intégralité du processus de facturation doit être électronique. Les entreprises disposent du choix du format de la facture.

En application de la législation fiscale en vigueur, la transmission et la mise à disposition des factures électroniques sont soumises à l'acceptation du destinataire.

Toute facture, qu'elle soit papier ou électronique, constitue une pièce justificative pour la déduction de la TVA afférente. Cependant, l'assujetti doit fournir la facture d'origine.

La notion d'original existe en informatique. Il est en effet possible de s'assurer du caractère original d'un document informatique en utilisant le système d'horodatage « time stamp » qui consiste à associer une date et une heure à la facture. En outre, cette notion, même si elle nécessite des précisions, est toujours utilisée dans la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée⁵³.

Dans l'attente d'une éventuelle évolution des règles européennes en la matière, aucune adaptation de la notion de facture originale au contexte technique de la facturation électronique ne paraît donc nécessaire en droit français.

2.2.3. Le cadre juridique de la piste d'audit fiable

Il existe un certain nombre de règles en matière de facturation qui sont régies par le droit fiscal, notamment celle selon laquelle l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture doivent être assurées à compter de son émission jusqu'à la fin de sa période de conservation.

Par « authenticité de l'origine » de la facture, il faut entendre l'assurance de l'identité du fournisseur ou de l'émetteur de celle-ci. Ainsi, tant le fournisseur que le client ont l'obligation d'assurer l'authenticité de l'origine d'une facture.

Le fournisseur doit pouvoir établir qu'il est lui-même à l'origine de l'émission de la facture.

Par « intégrité du contenu » de la facture, il faut entendre le fait que l'intégralité des mentions, obligatoires ou non, figurant sur la facture d'origine n'ont pas été modifiées.

Par « lisibilité de la facture », il faut entendre le fait que celle-ci puisse être lue sans difficulté par l'utilisateur et par l'administration, sur papier ou sur écran.

⁵¹ BOI-TVA-DECLA-30-20-30-10 §70 et 80.

⁵² Article 289, V, VI, VII du Code général des impôts.

⁵³ La première phrase du 2 de l'article 247 de cette directive prévoit : « Afin de garantir le respect des exigences visées à l'article 233, l'État membre visé au paragraphe 1 peut imposer que les factures soient stockées sous la forme originale, papier ou électronique, sous laquelle elles ont été transmises ou mises à disposition ».

Pour assurer le respect de ces conditions, lorsque l'assujetti souhaitait adresser une facture électronique, il disposait de deux procédés, la signature électronique et le message structuré appelé également échange de données informatisé (EDI).

La directive 2010/45/UE du 13 juillet 2010, dont l'un des objectifs poursuivis était d'encourager le recours à la facturation électronique, a permis aux assujettis de pouvoir utiliser tout moyen technique permettant la transmission dématérialisée des factures. Toutefois, afin de prévenir tout risque de fraude pesant sur la taxe sur la valeur ajoutée et de sécuriser davantage le dispositif de facturation, il a été prévu que le moyen utilisé devait être accompagné de contrôles établissant une piste d'audit fiable (PAF). La mise en place de la PAF permet d'établir le lien entre les factures émises et reçues et les livraisons de biens ou prestations de services qui en sont le fondement.

La PAF, la signature électronique et l'EDI sont donc les trois moyens permettant de garantir l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture électronique⁵⁴. Cependant, si une signature électronique ou un EDI ne répondent pas aux exigences fiscales, la PAF doit être mise en œuvre.

La doctrine administrative précise que la PAF permet de reconstituer, dans un ordre chronologique, la totalité du processus de facturation, depuis son origine (par exemple, le bon de commande) jusqu'à la facture. Les contrôles établissant la PAF doivent permettre à l'assujetti de s'assurer que la facture a été adressée au bon client, qu'elle ne fait pas l'objet d'un double traitement ou enregistrement et que les mentions obligatoires figurent bien sur la facture. Ces contrôles doivent être documentés, c'est-à-dire décrits, présentés et expliqués par l'entreprise en indiquant les acteurs des contrôles ainsi que leurs tâches avec toutes les étapes du processus de facturation.

Les objectifs de la documentation sont de montrer d'une part que les contrôles mis en place par l'entreprise sont effectifs et réels, et, d'autre part, de permettre à l'administration de les appréhender facilement. Avec ces documents, les assujettis garantissent que la facture émise ou reçue reflète l'opération qui a eu lieu, en établissant un lien entre la facture et la livraison de biens ou la prestation de services qui la fondent. Ces documents peuvent être établis par l'entreprise elle-même (devis, bon de commande) ou par des tiers (extraits de compte). Les contrôles établissant la PAF doivent permettre de s'assurer que le passage de l'un à l'autre des documents précités est traçable dans les deux sens.

La piste d'audit est considérée comme fiable lorsque l'administration peut établir le lien entre les pièces justificatives, ainsi qu'entre celles-ci et les opérations réalisées.

La mise en place de la PAF établissant un lien vérifiable entre la facture et une livraison de biens ou prestation de services permet enfin de s'assurer que la facture correspond à une opération qui a été effectivement réalisée et de payer l'émetteur.

Par ailleurs, si les contrôles établissant la PAF doivent être mis en place dès lors qu'un processus de facturation existe dans l'entreprise, ils doivent être mis à jour à chaque changement dans l'organisation des contrôles. La PAF se distingue du chemin de

⁵⁴ Article 233 de la directive TVA et VII de l'article 289 du CGI.

révision⁵⁵ dans la mesure où ce dernier fait le lien entre la pièce justificative et l'écriture comptable.

La doctrine administrative n'impose pas de modèle de PAF ; il appartient à chaque assujetti de déterminer, en fonction de sa propre organisation (taille, nature d'activité, système d'information, volumétrie des factures reçues ou émises), l'ampleur et les moyens des contrôles qu'il doit mettre en place pour garantir l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures émises et reçues.

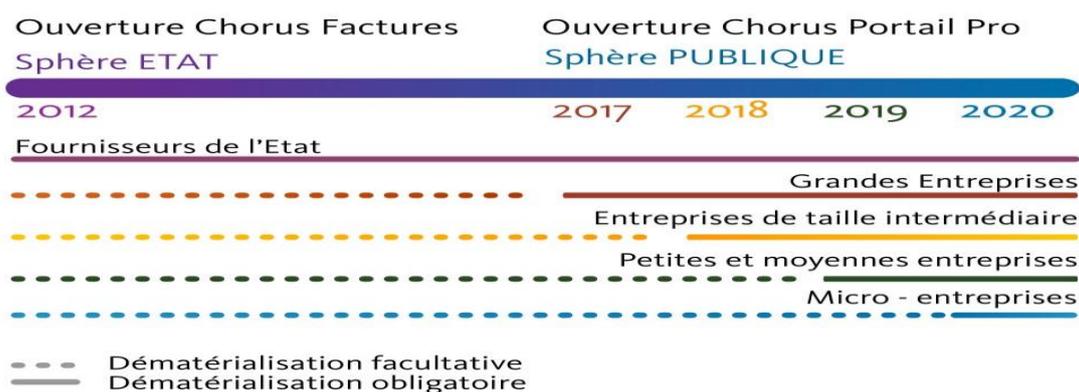
2.3. La mise en place de la facturation électronique obligatoire B2G

La loi de modernisation de l'économie (LME) du 4 août 2008 donnait déjà l'obligation à l'État d'accepter les factures émises par ses fournisseurs sous forme dématérialisée à compter du 1^{er} janvier 2012. Dès cette date, l'État a mis en place la solution « Chorus Factures » destinée aux fournisseurs des entités publiques (relations B2G). Via cette plateforme, les fournisseurs des entités publiques pouvaient, s'ils le souhaitaient, envoyer leurs factures au format électronique (PDF, saisie en ligne, ou EDI).

C'est avec l'ordonnance n° 2014-697 du 26 juin 2014, transposant la directive européenne 2014/55/UE, que cette obligation a été généralisée à toute la sphère publique à compter du 1^{er} janvier 2017. Cette ordonnance définit également un calendrier de mise en œuvre progressive d'une obligation d'émettre les factures à destination des entités publiques de manière électronique.

La solution « Chorus Factures » a donc été remplacée par « Chorus Pro »⁵⁶ au 1^{er} janvier 2017, dont l'obligation d'utilisation s'est appliquée progressivement aux différents fournisseurs de la sphère publique, selon leur taille.

Schéma 12 : Calendrier de mise en œuvre de l'obligation de facturation électronique B2G



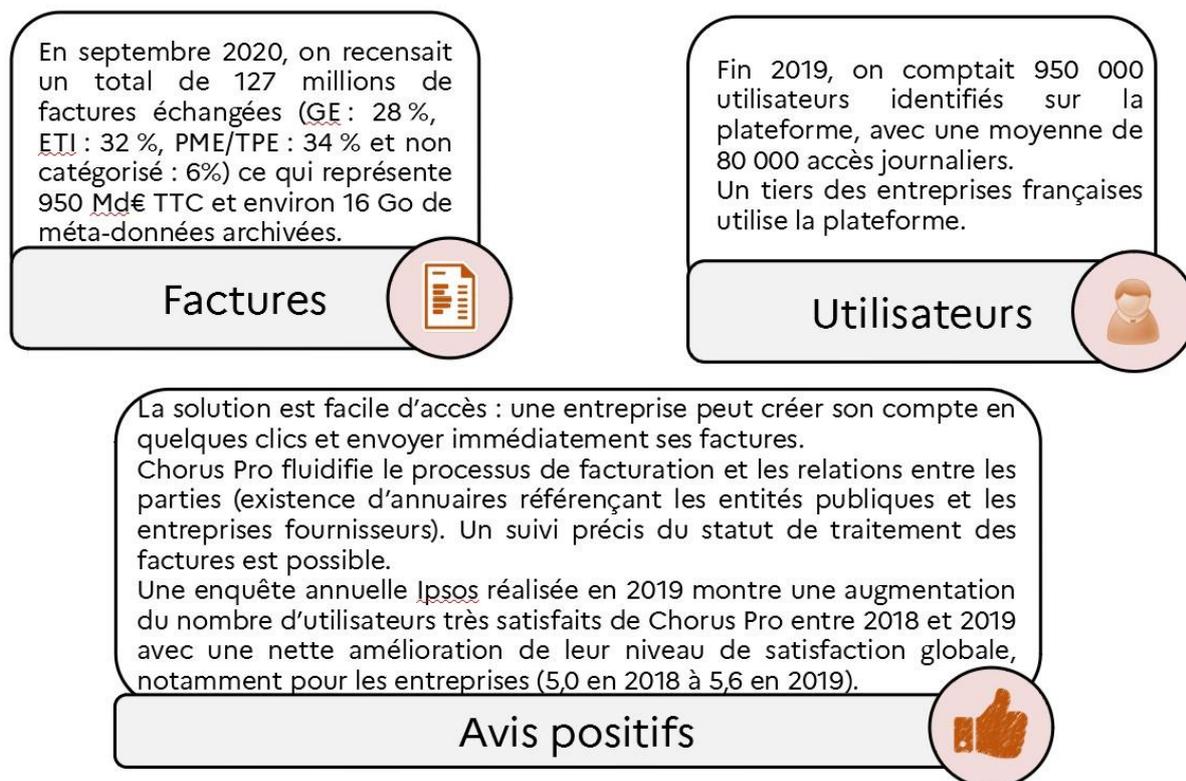
Source : AIFE.

⁵⁵ Article 911-3 (ex-article 410-3) du plan comptable général (PCG).

⁵⁶ Cf. annexe 1.

Alors même que l'obligation du recours à « Chorus Pro » ne s'appliquait que de façon progressive entre 2017 et 2020, certaines entreprises exprimaient la volonté de transmettre les factures via cette solution avant la date d'entrée en vigueur de l'obligation.

Schéma 13 : Bilan de la mise en œuvre de Chorus Pro à septembre 2020



Source : AIFE.

2.4. La tentative de mise en place de la facturation électronique obligatoire B2B en 2014

Dans le prolongement de la mise en œuvre de l'obligation de dématérialisation des factures dans le cadre des marchés publics, la loi du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques avait également prévu la possibilité pour le Gouvernement d'introduire, par voie d'ordonnance, l'obligation pour les entreprises d'accepter les factures sous forme dématérialisée dans les relations interentreprises (B2B)⁵⁵ selon le même calendrier réglementaire que la facturation B2G. L'obligation n'aurait visé que la réception des factures, et non leur émission par les fournisseurs. Cependant, cette habilitation, donnée pour un délai maximal de neuf

⁵⁵ Article 222 de la loi du 6 août 2015 : « [...] le Gouvernement est autorisé à prendre par ordonnance [...] toute mesure relevant du domaine de la loi afin de permettre le développement de la facturation électronique dans les relations entre les entreprises [...] ».

mois à compter de la publication de la loi, n'a pas prospéré, la nécessité d'une demande de dérogation à l'article 232 de la directive TVA n'ayant été identifiée que tardivement.

Le souhait d'étendre la facturation électronique aux entreprises visait à pallier le manque d'efficacité des entreprises dans le traitement de leurs factures et à faciliter les échanges dématérialisés entre les entreprises elles-mêmes.

En 2015, une série d'avantages était avancée : la facturation électronique aurait permis d'optimiser les processus de traitement, de diminuer les erreurs et litiges (et donc les retards de paiement), de réduire la charge financière associée au traitement des factures et de renforcer la sécurité des données professionnelles grâce à la fonctionnalité de l'archivage, à l'architecture des systèmes d'information déployés et à l'optimisation du suivi des factures.

3. Une obligation de facturation électronique étendue pour les échanges interentreprises entre 2023 et 2025

3.1. Le périmètre des opérations concernées : des transactions domestiques, interentreprises et entre assujettis à la TVA

L'article 153 de la loi de finances pour 2020 circonscrit à ce jour le champ d'application de la dématérialisation des factures ou des données de facturation aux transactions domestiques, interentreprises et entre assujettis à la TVA.

3.1.1. Un critère de territorialité : des transactions uniquement domestiques

Aux fins de l'application de la TVA, le champ d'application territorial des obligations imposées en matière de facturation est défini à l'article 289-0 du CGI commenté au N° 150 des commentaires administratifs publiés sous le BOI-TVA-DECLA-30-20-10.

Selon ces dispositions, l'émission d'une facture conforme aux règles fiscales est, en principe, obligatoire dès lors que le fournisseur effectue une opération sur le territoire français ou réputée comme telle en application des articles 258, 258 B, 259, 259 A, 259 C et 259 D du CGI⁵⁶.

⁵⁶ BOI-TVA-DECLA-30-20-10 n° 160. Il existe des exceptions à ce principe de territorialité telles que celles applicables aux livraisons de biens ou des prestations de services effectuées par un assujetti qui a, dans un autre État membre, le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel l'opération est réalisée, et pour lesquelles l'acquéreur ou le preneur assujetti est redevable de la taxe. Dans cette situation, alors même que l'opération est réalisée en France, la facture doit être émise conformément aux règles en vigueur dans l'État membre d'établissement du fournisseur (article 258 D du CGI).

Ainsi, une obligation de facturation est prévue non seulement pour toutes les opérations effectuées sur le territoire français, mais aussi pour les livraisons intra-communautaires, les exportations et même les ventes à distance.

Or, inclure de manière obligatoire les livraisons intracommunautaires dans le champ de la facturation électronique serait susceptible de soulever des difficultés, compte tenu de l'impact sur les entreprises destinataires des biens établies dans les autres Etats membres de l'UE. Cette extension de la portée d'un régime dérogatoire national pourrait s'avérer incompatible avec le principe de proportionnalité qui conditionne l'octroi des dérogations.

C'est pourquoi le champ d'application territorial de l'obligation de facturation électronique est à ce stade limité aux opérations réalisées en France ou présumées telles au regard des règles de facturation, à l'exclusion des transactions internationales ou intracommunautaires⁵⁷.

Cas particulier des opérateurs étrangers non établis en France :

D'une part, les entreprises étrangères qui ne disposent pas d'un établissement stable en France mais qui réalisent des opérations imposables en France sont soumises à des obligations fiscales en France. Ils sont notamment soumis à une obligation déclarative en matière de TVA.

D'autre part, une livraison de biens ou une prestation de services effectuée par un assujetti qui a dans un autre Etat membre le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel l'opération est réalisée, et pour lesquelles l'acquéreur ou le preneur assujetti en France (acquisition de biens ou de services intracommunautaire) est redevable de la taxe, bien que l'opération est réalisée en France, la facture doit être émise conformément aux règles en vigueur dans l'Etat-membre d'établissement du fournisseur.

Les factures émises par un opérateur étranger non établi en France sont émises selon la réglementation de son Etat d'établissement. Faute de réglementation commune européenne, il convient de les exclure du champ de l'article 153.

3.1.2. Un critère de nature : des transactions uniquement interentreprises

Les transactions visées par l'article 153 sont les opérations réalisées entre entreprises (B2B). Sont donc exclues du périmètre de cet article les transactions entre particuliers (B2C).

3.1.3. Un critère d'assujettissement : des transactions uniquement entre assujettis à la TVA

L'obligation prévue à l'article 153 ne s'applique qu'aux transactions réalisées entre assujettis à la TVA.

⁵⁷ Une alternative pourrait consister à inclure les livraisons intracommunautaires dans le périmètre de l'article 153 de manière facultative.

Par assujetti, il faut entendre toute personne qui effectue une activité économique à titre indépendant (même si cette activité n'est pas effectivement soumise à la TVA), et agit en tant qu'assujetti, conformément à l'article 256 A du CGI⁵⁸.

L'application stricte de l'article 153 de la loi de finances pour 2020 concerne uniquement les personnes assujetties à la TVA ayant une obligation de facturation.

Encadré 6 : Cas particuliers en matière d'assujettissement à la TVA

Micro-entrepreneur : dans la catégorie des assujettis, on distingue les assujettis redevables des assujettis non redevables. Ces derniers réalisent des activités économiques soumises à la TVA mais ne déclarent et n'acquittent aucune TVA. Le cas le plus connu des assujettis non redevables est celui des microentrepreneurs ou de toute personne morale bénéficiant du régime de la franchise en base (critère du seuil de chiffre d'affaires annuel⁵⁹).

Bien que cette catégorie d'assujetti entre dans le champ de la facturation électronique, leur intégration dans le dispositif peut sembler inapproprié étant donné qu'ils ne sont soumis à aucune obligation déclarative en matière de TVA.

Cependant, dans un souci de prévention de la fraude et afin de contrôler au mieux les dépassements de seuils, les assujettis non redevables de la TVA (micro-entrepreneur / régime de franchise en base) ne doivent pas être exclus du périmètre de l'obligation de facturation électronique.

3.1.4. Un critère d'identification : SIREN ou numéro intracommunautaire ?

Selon que l'on se situe en droit commercial ou en droit fiscal, le SIREN et le numéro de TVA intracommunautaire ne constituent pas toujours une mention obligatoire sur la facture. Quel identifiant doit apparaître sur la facture électronique ?

- SIREN

L'article 3 de la loi 94-126 du 11 février 1994 a mis en place un numéro unique d'identification attribué par l'Insee à toute entreprise lors de son inscription au répertoire des entreprises. C'est l'identifiant utilisé par la DGFiP dans le système d'informations dédié aux entreprises.

Le SIREN (Système d'Identification du Répertoire des Entreprises) est une série unique de 9 chiffres et est mentionné sur le Kbis, document officiel obtenu après l'immatriculation de l'entreprise et attestant de sa légalité. Pour l'entreprise, le numéro SIREN prouve son existence légale et doit figurer sur les documents commerciaux (devis, factures, lettres à en-tête, outils de communication...).

L'attribution du numéro SIREN concerne toutes les entreprises opérant sur le territoire français, ce qui inclut les entreprises en métropole et également dans les DOM, indépendamment de leur assujettissement et / ou redevabilité à la TVA. Le répertoire SIREN enregistre toutes les entreprises et leurs établissements, quels que

⁵⁸ [BOI-TVA-CHAMP-10-10-20](#).

⁵⁹ Les seuils de chiffres d'affaires relatifs au régime de la franchise en base et au régime simplifié d'imposition sont publiés sur le [BOI-BAREME-000036-20200129](#).

soient leur forme juridique et leur secteur d'activité. Les entreprises étrangères qui ont une représentation ou une activité en France y sont également répertoriées. Le SIREN est obligatoire sur les factures selon le code de commerce.

- Numéro de TVA intracommunautaire

Le numéro de TVA intracommunautaire de l'émetteur (article 286 ter du CGI) est obligatoire sur les factures selon le code général des impôts (article 242 nonies A de l'annexe II au CGI).

Le numéro intracommunautaire est institué par la directive TVA en son article 214 qui énumère les différentes personnes soumises à identification. Imposer la délivrance d'un numéro de TVA intracommunautaire à des assujettis qui n'y sont pas astreints au titre de l'article 214, paraît pouvoir être envisagée sur obtention d'une dérogation prise en application de l'article 395 de la directive aux fins de lutte contre certaines fraudes ou évasions fiscales ou de simplification de perception de la taxe. Par ailleurs, en ce qui concerne les mentions du numéro d'identification à la TVA sur les factures, elles se résument aux deux situations visées à l'article 226 de la directive :

- Le numéro de l'assujetti qui a effectué l'opération
- Le numéro de l'acquéreur ou du preneur sous lequel il a bénéficié d'une livraison de biens ou une prestation de services pour laquelle il est redevable de la TVA (autoliquidation) ou sous lequel il a bénéficié d'une LIC.

Bien que le numéro de TVA intracommunautaire existe pour toute entreprise créée dans les bases de la DGFIP, le numéro n'est attribué que sur demande expresse de l'entreprise.

Les opérateurs établis dans un département français d'outre-mer n'ont pas de numéro de TVA intracommunautaire⁶⁰, alors même qu'en Guadeloupe, en Martinique et à la Réunion, la TVA française s'applique ainsi que les obligations courantes en matière de facturation.

Il est nécessaire que le numéro SIREN devienne une mention obligatoire sur les factures au sens de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI pour devenir l'identifiant commun à tous les opérateurs et sur toutes les factures.

3.2. Le maintien des exonérations et des dispenses pour certains acteurs

3.2.1. Les exclusions maintenues : enseignement, médical et paramédical

En application des articles 261 à 261 E du CGI, les entreprises ne doivent pas émettre de facture lorsqu'elles réalisent des opérations entrant dans le champ de la TVA française mais exonérées.

⁶⁰ BOI-TVA-DECLA-20-10-20 n°90

Il s'agit, principalement, des prestations effectuées dans le domaine de la santé conformément à l'article 261 4 1° du CGI, des prestations d'enseignement et de formation prévues à l'article 261 4 4° a du CGI, des opérations immobilières détaillées au 5 de l'article 261 du CGI, des opérations réalisées par des associations à but non-lucratif prévues au 7 de l'article 261 du CGI, des opérations bancaires et financières indiquées au 1° de l'article 261 C et des opérations d'assurance et de réassurance conformément au 2° de l'article 261 C du CGI.

Il est à noter que, comme précisé par la doctrine administrative⁶¹, cette exonération est indépendante des autres réglementations et notamment de la réglementation économique. Pour ces opérations exonérées, l'obligation de facturation existe néanmoins d'un point de vue commercial. En réalité, l'objectif de cette exonération est de ne pas rendre passible de sanction le non-respect des obligations fiscales en matière de facturation, notamment l'absence de mentions obligatoires sur les factures⁶².

Sur le plan du droit communautaire, il convient cependant de préciser qu'il est loisible aux États membres d'inclure ou non ces opérations dans l'obligation de facturation. En effet, d'une part, si les opérations financières exonérées sur le fondement de l'article 135 paragraphe 1 a) à g) de la directive TVA ne sont pas soumises à l'obligation de facturation conformément à son article 220 paragraphe 2, les États membres peuvent les y soumettre conformément à la faculté mentionnée à son article 221 paragraphe 2. Pour les autres opérations exonérées sur le fondement de l'article 132 et sur le fondement de l'article 135 paragraphe 1 h) à l), les États membres peuvent dispenser les assujettis d'obligation de facturation, conformément à l'article 221 paragraphe 3 de la directive TVA.

S'agissant d'opérations exonérées à la TVA, l'enjeu de les inclure dans le périmètre de la facturation électronique est moindre, sauf à détecter des entreprises abusant d'un code activité NACE dans le champ des activités énumérées aux articles 261 à 261 E du CGI en vue de bénéficier indûment des exonérations prévues.

Ces exonérations autorisées expressément par la loi doivent être maintenues dans le cadre de la mise en place de la facturation électronique.

3.2.2. Les dispenses de facturation maintenues ou les assouplissements aux règles de facturation conservés : banques, assurances

Certains secteurs d'activité ou opérations bénéficient de dispense de facturation de la TVA et d'aménagements aux règles de facturation de la TVA.

Les secteurs financiers (banque, assurance) dont les opérations entrent, en principe, dans le champ d'application de la TVA, bénéficient de dérogations à l'obligation de facturation de la TVA. Pour les opérations exonérées de TVA, ces secteurs d'activité sont dispensés du paiement de la TVA et donc de facturation de la TVA.

⁶¹ BOI-TVA-DECLA-30-20-10 n°40.

⁶² BOI-TVA-DECLA-30-20-10 n°30.

Ce particularisme résulte de l'article 221 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 permettant des dérogations pour les opérations exonérées réalisées sur leur territoire et répond à l'objectif de simplification introduit dans l'article 59 de la loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006 de finances pour 2007 qui dispense totalement ces activités financières du respect de la norme de facturation de la TVA.

S'agissant du secteur de l'assurance, cette exception vaut tant pour la prestation d'assurance elle-même que pour les prestations rendues par les groupements exonérés de TVA ou pour celles des intermédiaires d'assurance lorsqu'elles relèvent aussi d'une exonération.

S'agissant du secteur bancaire, les documents concernés par cette dérogation sont ceux émis par les banques au titre des services fournis quelle que soit la dénomination qui leur est donnée : bordereaux, relevés de comptes, avis d'opérés, relevés de commissions, les commissions afférentes aux valeurs mobilières établies par les établissements centralisateurs ou chefs de file (opérations interbancaires), etc.

Compte tenu de la nature des documents émis par ces secteurs financiers qui rend difficile le respect des obligations de facturation (mentions obligatoires), il est admis par l'administration fiscale⁶³, sous certaines conditions, que ces documents valent facture au sens de la réglementation TVA.

Aussi, la mise en place de l'obligation de facturation électronique de la TVA pour ces secteurs reviendrait à remettre en cause les assouplissements inscrits dans la loi ou accordés par l'administration fiscale. Il conviendrait également de tenir compte des réformes en cours, comme la réforme sur le groupe TVA inscrite au projet de loi de finances pour 2021.

De plus, à partir des données ainsi élaborées pour les besoins du contrôle prudentiel, la Fédération Française des Assurances (FFA) publie régulièrement des informations et des données statistiques sur l'évolution du marché de l'assurance.

Aussi, afin de tenir compte du particularisme de ces secteurs ou de certaines opérations, il est préconisé de maintenir en l'état les dérogations et les assouplissements dont bénéficient les secteurs financiers.

3.2.3. Autres secteurs dispensés de facturation

Il existe une obligation particulière de facturation en matière de travaux immobiliers réalisés en faveur de particuliers, prévue par l'article 290 quinquies du CGI. Elle se distingue de l'obligation générale de facturation prévue à l'article 289 du CGI, notamment au regard des mentions obligatoires qui doivent être présentes sur la facture. Ces données, si elles ne peuvent entrer immédiatement dans le champ de l'article 153, sont à terme indispensables :

⁶³ Pour le secteur bancaire, des courriers en ce sens ont été rédigés par la Direction de la Législation Fiscale (DLF).

- d'une part, au pré-remplissage de la déclaration de TVA d'une grande partie des entreprises ;
- d'autre part, dans un but de lutte contre la fraude, notamment afin de pouvoir surveiller le dépassement du seuil d'imposition et détecter les sociétés éphémères.

Une expertise pourrait donc être menée pour étendre à terme l'obligation de facturation électronique à ces secteurs ou les intégrer dans la transmission dématérialisée des données des transactions (e-reporting).

4. Les gains et les coûts de la réforme pour les entreprises

Par lettre du 23 juin 2020, le ministre de l'action et des comptes publics a demandé à l'IGF de réaliser une évaluation des gains attendus par les entreprises dans le cas de la mise œuvre de la dématérialisation obligatoire des factures entre assujettis à la TVA et de la communication à l'administration fiscale des informations des données de ces factures. La demande du ministre portait également sur l'identification des coûts associés à cette obligation. Seule la dimension e-invoicing de la facturation électronique a été étudiée par la mission de l'IGF.

Le passage à la dématérialisation généralisée des factures entre 2023 et 2025 constitue une source de gains réels pour les entreprises.

Elle permettrait de générer des économies, le coût complet d'émission d'une facture électronique étant estimé par la mission IGF à moins d'un euro, dans sa seule dimension e-invoicing, contre un ordre de grandeur supérieur à dix euros pour une facture papier⁶⁴. Ce coût complet d'émission d'une facture électronique correspond peu ou prou au prix actuel du timbre postal (qui n'est qu'une petite partie du coût complet d'émission d'une facture papier).

Mais, les avantages aujourd'hui majoritairement attendus de la dématérialisation des factures par les entreprises à horizon 2023 sont avant tout qualitatifs. À leurs yeux, la dématérialisation des factures doit se traduire par des avancées fonctionnelles concrètes permettant de créer une chaîne de facturation électronique continue, automatisée et permettant de suivre régulièrement l'avancée du traitement des factures.

4.1. Un lien peut être établi entre les avantages attendus par les entreprises et l'usage de formats mixtes ou structurés

Les avantages attendus par les entreprises passent par des avancées opérationnelles précises que seuls des formats mixtes, structurés ou de solutions informatiques adaptées peuvent offrir

⁶⁴ Cf. développements infra, notamment le 4.2.1.

La conversion des entreprises à la dématérialisation de leurs factures repose avant tout sur l'attente d'avantages futurs liés à ce mode de fonctionnement venant compenser les coûts de sa mise en place.

Ces possibilités d'améliorations opérationnelles sont cependant fonction du format d'émission de la facture ainsi que du niveau d'équipement respectif du fournisseur et du client permettant la création d'une chaîne numérique la plus intégrée possible en matière de facturation. En l'état actuel du marché, ce niveau d'équipement est lui-même constitué de deux variables déterminantes⁶⁵ :

- l'utilisation d'un progiciel de facturation ;
- le recours à un opérateur de dématérialisation.

Premier niveau de la chaîne numérique de la facture, les progiciels facturiers visent à faciliter l'établissement et la gestion des factures des entreprises, afin notamment d'en automatiser tout ou partie du processus. De ce fait, ces progiciels occupent un rôle particulier au sein de la chaîne facturière :

- ils offrent nativement peu de services concourant à la dématérialisation de la chaîne de facturation :
 - préparation de la facture ;
 - émission de la facture en format simple ou mixte ;
- mais en tant que premier niveau de gestion par l'entreprise, ils constituent le point nodal permettant de constater ou de créer d'importants avantages de la facturation électronique :
 - génération des écritures comptables lors de la création/ réception de la facture ;
 - traçabilité du workflow de validation de la facture générant les remontées d'informations au fournisseur hors informations sur la réception.

Toutefois, la simple utilisation de ces solutions ne permet pas, à elle seule, de générer pour les entreprises les avantages attendus de la facturation électronique.

Ces solutions ne sont, en effet, pas conçues pour gérer la multitude de formats auxquels les factures peuvent être transmises et permettre à des entreprises ayant des environnements informatiques différents de communiquer entre elles. Ces logiciels n'embarquent pas eux-mêmes les outils techniques permettant de recevoir et traiter une facture quel qu'en soit son format pour en extraire les informations nécessaires à son traitement informatisé en son sein. C'est pourquoi le passage par un opérateur de dématérialisation s'avère généralement indispensable.

Ces opérateurs, internes ou le plus souvent externes à l'entreprise, interviennent dès lors en complément des progiciels facturiers, en assurant la transmission dématérialisée des factures. Ils permettent :

⁶⁵ Cf. infra Tableau 5.

- pour le client :
 - de centraliser toutes les factures destinées à une entreprise, tous formats confondus, pour les convertir au format attendu par elle⁶⁶ ;
 - d'offrir des services adjacents : suivi des factures, archivage, fonction simple de paiement ;
- pour le fournisseur :
 - de remonter des informations de facturation de l'entreprise cliente vers le fournisseur.

Encadré 7 : La conversion de format menée par les opérateurs de dématérialisation

L'une des tâches essentielles d'un opérateur de dématérialisation en matière de facturation est d'assurer la collecte des factures adressées à son client pour les convertir au format défini par lui. Cette opération peut néanmoins s'avérer lourde. Pour les factures reçues au format papier ou dans des formats simples, l'opérateur doit réaliser un scan de reconnaissance optique des caractères, dit scan-OCR permettant d'associer à la numérisation d'un document papier ou imprimer via une imprimante virtuelle, une reconnaissance optique des caractères de la facture. Cette opération permet de récupérer au format numérique les informations souhaitées d'une facture pour en assurer l'exploitation dématérialisée. Ce processus peut néanmoins se révéler long car chaque entreprise présente un masque de facturation propre conduisant bien souvent à un paramétrage spécifique du scanner OCR par fournisseur. De plus, une validation humaine des données récupérées est fréquemment assurée par les opérateurs de dématérialisation pour assurer l'intégrité des informations de la facture numérisée. Cette intervention humaine est d'autant plus nécessaire, qu'en l'état de la technologie, entre 10 % et 20 % des factures reçues ne peuvent être lues par l'OCR, impliquant une intervention humaine. La lecture des factures par OCR est estimée à environ 0,20 € par facture par les interlocuteurs de la mission IGF.

Concernant les formats mixtes ou EDI, le traitement est facilité mais peut contraindre à des développements informatiques spécifiques permettant la convertibilité de la facture entre les formats d'émission et de réception s'ils diffèrent. Ces travaux peuvent nécessiter plusieurs jours, renchérissant le passage à ce genre de services. Ces développements peuvent s'avérer d'autant plus coûteux que le nombre de formats traités est important.

Enfin les entreprises peuvent saisir directement leurs factures sur le portail offert par ces plateformes. Dans les deux cas, la conversion des formats nécessite la tenue d'un annuaire permettant d'adresser correctement et automatiquement le flux en fonction des attentes exprimées par le client. En cas de généralisation de la facturation électronique, la tenue de cet inventaire revêtira un enjeu majeur.

En effet aujourd'hui ce paramétrage est manuel, l'opérateur de dématérialisation renseignant au cas par cas les formats attendus par ces clients. La démultiplication des envois générés par l'entrée en vigueur de la dématérialisation des factures multipliera les travaux associés à cette étape, et donc les coûts, pour assurer un annuaire à jour.

⁶⁶ Cf. encadré 7.

Source : IGF.

Tableau 5 : Part respective des progiciels facturiers et des opérateurs de dématérialisation dans les avantages attendus de la facture électronique

Etapes de facturation	Progiciel facturier	Opérateur de dématérialisation
Envoi de la facture		
Preuve d'émission et de réception de la facture	Oui	Oui
Suppression de l'envoi postal	Oui	Oui
Traitement du courrier reçu		
Suppression du risque de double facturation	Oui	Non
Simplification des procédures courriers par une limitation des formats acceptés	N.A.*	N.A.*
Acheminement direct au service compétent pour traitement	Non	Oui
Instruction interne et validation		
Génération directe des écritures comptables	Oui	Non
Traçabilité des visas par workflow interne	Oui	Non
Information au fournisseur sur l'avancée du traitement de sa facture	Non	Oui
Paiement		
Relance automatisée en cas de paiement horsdélai	Oui	Oui
Facilité du paiement intégrée	Non	Oui
Gestion des litiges		
Espace dédié au sein d'un dossier de facturation	Non	Oui
Existence d'un dossier par fournisseur pour traitement périodiques des litiges et non au cas par cas	Non	Oui
Archivage		
Archivage automatique au format légal	Non	Oui
Recherche facilitée des factures archivées	Non	Oui

*N.A. = Not applicable (sans objet).

Source : IGF.

4.2. Conditionner les choix stratégiques à la juste évaluation de l'équilibre coûts/avantages de la dématérialisation pour les entreprises

4.2.1. L'équilibre coût/avantage de la dématérialisation des factures sera avant tout qualitatif

La détermination de la structure de coût de traitement d'une facture est ancienne et largement inconnue des entreprises, de sorte que peu d'entre elles auront les moyens de réaliser un bilan financier fiable du passage à la dématérialisation

Peu d'études ont été réalisées dans le but d'établir la structure du coût de traitement d'une facture émise ou reçue en papier. De fait, les chiffres communément avancés proviennent souvent des mêmes études réalisées au début des années 2000.

Schéma 14 : Décomposition du coût de traitement d'une facture fournisseur



Source : Forum national de la facture électronique et des marchés publics électroniques (FNFE-MPE).

Ainsi, le cabinet Arthur D. Little a réalisé en 2002, une étude auprès d'une quarantaine d'entreprises aboutissant à une estimation d'un coût de 8 € pour une facture émise en papier et de 14 € pour les factures reçues en papier. À partir des informations communiquées à la mission IGF, cette même étude semble avoir été reprise en 2011 par la **direction générale des entreprises (DGE)**⁶⁷. **Le coût de traitement d'une facture sortante y était alors estimé entre 5 € et 10 € et le coût de traitement d'une facture entrante entre 14 € et 20 €.** Ces coûts peuvent même dépasser 100 € pour des factures demandant un contrôle particulièrement précis. Le coût de traitement d'une facture électronique était pour sa part évalué à 0,400,45 €. La dématérialisation des factures pourrait représenter une économie de l'ordre de 90% par rapport à un traitement papier et réduire le temps de traitement de 30 %⁶⁸.

Schéma 15 : Décomposition du coût de traitement d'une facture client



Source : Forum national de la facture électronique et des marchés publics électroniques (FNFE-MPE).

⁶⁷ Changement de dénomination opéré par décret n° 2014-1048 du 15 septembre 2014 modifiant le décret n° 200937 du 12 janvier 2009 relatif à la direction générale de la compétitivité, de l'industrie et des services.

⁶⁸ La Croissance et l'activité n°2447, Assemblée Nationale, amendement présenté par le Gouvernement le 8 janvier 2015.

Préalablement à la mise en place de l'obligation de facturation électronique entre les entreprises et la sphère publique, la concertation menée par le ministère de l'Économie et des Finances en 2013 concluait à un gain net de 4,50 € par facture sortante⁶⁹. Ce gain net se décomposait en 2 parties : 56 % (2,50 €) du gain était induit par le traitement de la facture stricto sensu (préparation et comptabilisation, envoi, rapprochement paiement) tandis que 44% (2 €) émanait du suivi de la facture (relances, litiges, gestion de la trésorerie).

Tableau 6 : Coûts générés par une facture papier par comparaison à une facture dématérialisée

	Facture papier	Facture dématérialisée
Préparation facture et dématérialisation	0,30 €	0,20 €
Envoi	1,20 €	0,00 €
Rapprochement paiement	1,00 €	0,40 €
Archivage	0,80 €	0,20 €
Sous-total n°1	3,30 €	0,80 €
Gain n°1	2,50 €	
Gestion des relances	0,80 €	0,40 €
Gestion litiges	2,40 €	1,20 €
Coût de trésorerie	2,00 €	1,60 €
Sous-total n°2	5,20 €	3,20 €
Gain n°2	2,00 €	
Gain net par facture	4,50 €	

Source : Ministère de l'Économie et des Finances, Projet de loi d'habilitation relative à la simplification de la vie des entreprises, Synthèse de la concertation des entreprises, 17 décembre 2013..

Afin d'évaluer les gains que pourraient représenter pour une entreprise le passage à la dématérialisation, l'IGF a cherché à recueillir des données d'entreprises ayant déjà

⁶⁹ Ministère de l'Économie et des Finances, Projet de loi d'habilitation relative à la simplification de la vie des entreprises, Synthèse de la concertation des entreprises, 17 décembre 2013.

conduit à son terme cette évolution et à les comparer aux résultats de l'étude menée en son temps par le cabinet Arthur D. Little.

Or, parmi les organisations de représentation des entreprises rencontrées⁷⁰, aucune n'a déclaré avoir mené d'enquêtes auprès de leurs adhérents visant à vérifier les chiffres du circuit papier indiqués supra ou évaluer le coût d'un circuit de facturation dématérialisé. De la même façon, il n'a pas été possible de bénéficier du retour d'expérience d'entreprises ayant dématérialisé leur chaîne de facturation et procéder à l'évaluation de son bilan coûts/avantages.

Si les entreprises rencontrées savent évaluer le coût de leur chaîne de facturation, celui-ci reste global et peu détaillé poste par poste. L'évaluation comparative avec le système antérieur où le papier préexistait n'a pas davantage pu être fournie. Surtout cette connaissance reste le fait de grandes entreprises bénéficiant de l'apport de service de contrôle de gestion, situation qui ne peut être présumée pour les entreprises de taille plus modeste.

Ce constat pratique de la mission conforte cependant les résultats de l'enquête précitée menée par le magazine Archimag du 5 juin 2020 auprès d'une centaine d'entreprises française en janvier 2020, selon lesquels environ deux tiers des entreprises ignorent le coût unitaire du traitement de leurs factures.

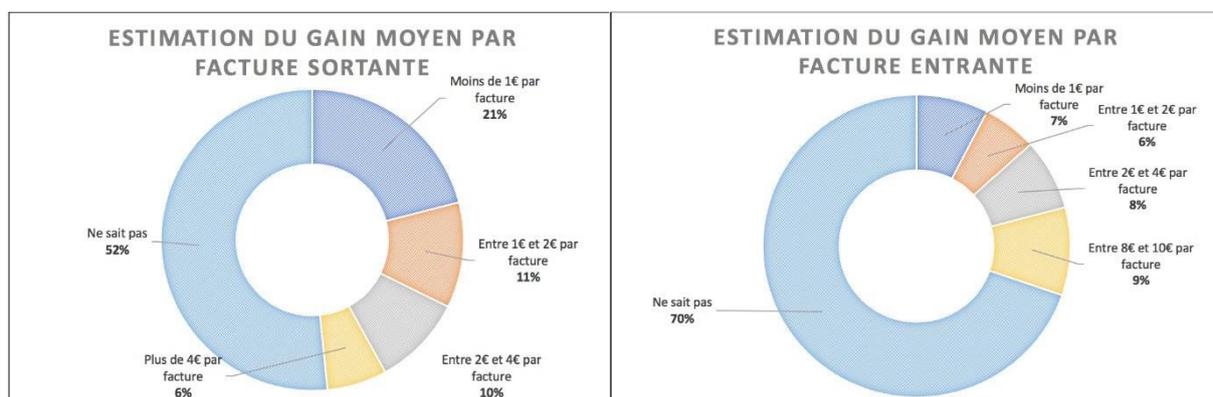
- 27 % l'estime entre 5 € et 10 €.
- 10 % l'estime entre 10 € et 15 €.

Sur la base de ces observations, il apparaît que la majorité des entreprises ne connaît pas ou évalue difficilement le coût des chaînes de facturation.

Des constatations similaires ont pu être faites par Generix Group, éditeur de logiciels international réalisant des enquêtes annuelles auprès d'entreprises utilisatrices de solutions de dématérialisation. En effet, dans l'enquête de 2018, respectivement 52 % et 70 % des entreprises interrogées ne savaient pas chiffrer le gain moyen par facture sortante ou entrante. Toutefois, 30 % des entreprises ayant réussi à chiffrer le gain de la dématérialisation des factures affirmaient réaliser des économies de l'ordre de 8 à 10 € par facture entrante⁷¹.

⁷⁰ Afep, Medef, CPME.

⁷¹ Baromètre 2018, Best Practices – Generix Group, Dématérialisation des factures.



Source :GenerixGroup.

Graphique 3 : Chiffre du gain moyen par facture sortante et entrante

Le bilan du passage à la dématérialisation reposera tant sur la base de centres de coûts directement identifiables que sur des éléments d'évolution qualitatifs de la procédure de facturation.

La difficile appréhension du coût de leur chaîne de facturation par les entreprises conduit à estimer que le bilan coûts/ avantages du passage à la dématérialisation des factures qu'elles mèneront à leur échelle reposera avant tout sur :

- des centres de coûts directement connus ou évaluables par elles en particulier le prix du timbre poste pour les entreprises étant encore au tout papier ;
- leur perception positive d'évolutions opérationnelles directement liées à la dématérialisation comme la rationalisation des circuits de traitements des factures entrantes, la traçabilité de l'envoi qui est un des sous-jacent du sujet des délais de paiement⁷².

Or, les économies ne sont pas le premier avantage attendu par les entreprises de la dématérialisation. Au contraire, elles-mêmes déclarent attendre avant tout des avancées qualitatives dans leur gestion grâce à la dématérialisation.

Les coûts d'adaptation à cette réforme sont susceptibles de varier en fonction de l'avancée des entreprises dans la dématérialisation :

- pour les entreprises utilisant encore uniquement le papier, en particulier les 50 % à 70 % de très petites entreprises mentionnées supra, soit entre un million et un million et demi d'entreprises en France, l'avantage principal de la facturation électronique s'évalue en termes de coûts/émission de facture ;
- pour les entreprises déjà accoutumées a minima à l'envoi et/ou traitement de factures de format simple envoyées par courriel, l'intérêt de la facturation électronique se mesure à la confrontation des surcoûts aux avantages nouvellement acquis. Les surcoûts désigneraient les investissements supplémentaires induits par la réglementation, auxquels ces entreprises devront consentir.

⁷² Cf. encadré 4.

Pour les entreprises recourant encore majoritairement à l'envoi postal de factures papier, le bilan sera fonction du coût directement perçu par la dématérialisation des factures.

Au terme de son instruction, l'IGF estime que les coûts directement imputables à la dématérialisation des factures, et facilement mesurables, consistent :

- en l'acquisition d'un progiciel facturier pour les 20 % d'entreprises en France qui n'en disposeraient pas ou pour lesquelles une montée de version serait nécessaire ;
- aux coûts de maintenance de ces progiciels qui pourraient être augmentés en fonction du volume d'assistance demandé par les utilisateurs ;
- en l'acquisition d'API ou de suites EDI ;
- au coût de l'usage d'un opérateur de dématérialisation, généralement facturé à la facture avec une dégressivité en fonction du volume ;
- au coût d'acquisition éventuel d'un nouveau système informatique en cas d'obsolescence de l'existant. Le système informatique regrouperait dès lors un ordinateur/une suite bureautique/un contrat de service/une infrastructure de sécurité/de la formation ;
- au coût de la formation interne d'accompagnement au changement.

L'IGF a, dès lors, cherché à estimer chacun de ces postes en se concentrant davantage sur les petites et moyennes entreprises ainsi que les très petites entreprises, dont la pratique de la dématérialisation semble aujourd'hui la moins avancée⁷³. Pour les entreprises de taille plus importante, il ne semble pas possible de fournir d'évaluation fiable, hormis pour l'usage d'une plateforme de dématérialisation, tant les situations peuvent varier en fonction de leur organisation et secteur d'activité.

L'impact de ces coûts pour une entreprise est variable selon la volumétrie des factures émises et reçues. Pour estimer cette volumétrie, la mission s'est appuyée sur les résultats de l'étude menée par le Forum national de la facture électronique et des marchés publics électroniques (FNFE-MPE).

Concernant les factures reçues, il ressort de l'échantillon interrogé par le FNFE que⁷⁴ :

- les grandes entreprises (GE) reçoivent au moins 100 000 factures par an ;
- les entreprises de taille intermédiaire (ETI) se distinguent par une plus grande variabilité puisque 33 % des entreprises de l'échantillon reçoivent entre 5 000 et 50 000 factures par an et 29 % plus de 100 000 factures par an ;
- les petites et moyennes entreprises (PME) reçoivent des volumes limités de factures : 80 % des PME reçoivent moins de 5 000 factures par an, dont 56 % moins de 2 000 ;
- les très petites entreprises (TPE) reçoivent des volumes relativement modestes puisque 90 % reçoivent moins de 2 000 factures, dont 76 % moins de 500 factures.

Concernant les factures émises, il ressort de l'échantillon interrogé par le FNFE que⁷⁵ :

⁷³ Cf. tableau 7.

⁷⁴ Cf. tableau 8.

⁷⁵ Cf. tableau 9.

- les GE se caractérisent par une forte variabilité de situations en fonction de leurs activités : 16 % émettent moins de 500 factures par an, 49 % plus de 100 000 factures par an, dont 36 % plus de 500 000 factures par an ;
- les ETI sont dans une situation comparables, 29 % des entreprises de l'échantillon émettent entre 5 000 et 50 000 factures par an et 46 % plus de 100 000 factures par an ;
- les PME émettent des volumes limités de factures, 58 % des PME émettent moins de 5 000 factures par an, dont 31 % moins de 2 000 ;
- les TPE émettent des volumes relativement modestes puisque 89 % émettent moins de 2 000 factures, dont 65 % moins de 500 factures.

Malgré la diversité des situations en fonction de la taille des entreprises et de leur activité, l'étude réalisée par le FNFE suggère toutefois que le volume de factures moyen, tant en émission qu'en réception, est modeste avec une médiane située aux alentours des 2 000 factures par an :

- 51 % des entreprises de l'échantillon reçoivent moins de 2 000 factures par an ;
- 44 % des entreprises de l'échantillon émettent moins de 2 000 factures par an.

Sur le fondement de cette médiane, l'on peut estimer que les coûts directement mesurables et imputables à la dématérialisation des factures pour une entreprise émettant et recevant moins de 2 000 factures par an seraient d'environ 0,20 € à 1,00 € par facture soit peu ou prou le prix d'un timbre (cf. infra).

Cette estimation est cohérente avec une note de l'institut des experts-comptables et des conseils fiscaux belges, qui y dresse le bilan d'une plateforme collaborative de factures électroniques lancée il y a deux ans par l'institut pour les PME et les TPE. Il y estime que le coût d'une facture électronique s'établit entre 1,00 € et 2,00 € quand le coût de traitement d'une facture papier oscille entre 12,00 € et 14,00 €.

Pour les entreprises concernées, la volumétrie joue dès lors un rôle majeur car elle permet d'instaurer des économies d'échelle croissantes sur les postes liés à l'infrastructure matérielle, soit trois des cinq postes de coût identifiés par la mission (progiciel, maintenance et système informatique). Le seul cas où des coûts proportionnels peuvent se rencontrer est celui du recours à un opérateur de dématérialisation facturant à la facture.

Tableau 7 : Coûts potentiels liés à la dématérialisation des factures pour une entreprise

Progiciel facturier	Maintenance	Acquisition d'API ou d'EDI	Opérateur de dématérialisation	Système informatique	Formation
Entre 15 € et 25 € par mois en accès par informatique en	Entre 10 € et 25 € par mois	N.C.	Entre 0,20 € et 1 € par facture	Entre 650 € et 750 € par an (amortissement sur cinq ans) soit entre 55 € et 60 € par	N.C.

nuage (cloud)				mois	
---------------	--	--	--	------	--

Source : IGF.

Tableau 8 : Répartition des entreprises par volume de factures reçues par an

Taille	Moins de 500	Entre 500 et 2 000	Entre 2 000 et 5 000	Entre 5 000 et 50 000	Entre 50 000 et 100 000	Entre 100 000 et 500 000	Plus de 500 000	Ne sait pas
GE	2 %	2 %	0 %	9 %	11 %	13 %	44 %	18 %
ETI	4 %	0 %	8 %	33 %	8 %	21 %	8 %	17 %
PME	18 %	38 %	24 %	9 %	4 %	0 %	1 %	6 %
TPE	76 %	14 %	6 %	0 %	0 %	0 %	1 %	3 %
TOTAL	32 %	19 %	11 %	9 %	5 %	5 %	11 %	9 %

Source : IGF - Forum national de la facture électronique et des marchés publics électroniques (FNFE MPE), résultats provisoires d'une enquête menée entre la mi-juin et début juillet 2020 auprès de 212 entreprises.

Tableau 9 : Répartition des entreprises par volume de factures émises par an

Taille	Moins de 500	Entre 500 et 2 000	Entre 2 000 et 5 000	Entre 5 000 et 50 000	Entre 50 000 et 100 000	Entre 100 000 et 500 000	Plus de 500 000	Ne sait pas
GE	16 %	0 %	2 %	4 %	13 %	7 %	36 %	22 %
ETI	0 %	8 %	8 %	29 %	4 %	17 %	29 %	4 %
PME	8 %	23 %	28 %	23 %	8 %	1 %	3 %	8 %
TPE	65 %	24 %	3 %	3 %	0 %	1 %	1 %	3 %
TOTAL	27 %	17 %	12 %	13 %	6 %	4 %	12 %	9 %

Source : IGF- Forum national de la facture électronique et des marchés publics électroniques (FNFE MPE), résultats provisoires d'une enquête menée entre la mi-juin et début juillet 2020 auprès de 212 entreprises.

Pour les entreprises recourant déjà à la facturation électronique, y compris via l'usage de formats simples, le bilan sera avant tout qualitatif.

Pour les entreprises recourant déjà massivement à la dématérialisation, en particulier pour les grandes entreprises et les entreprises de taille intermédiaire (ETI), la validité de l'approche développée ci-dessus semble faible, compte tenu de la complexité de leurs infrastructures informatiques et de l'usage déjà répandu de factures dématérialisées, émises ou reçues, y compris au format les plus simples.

Pour ces entreprises, le gain du coût d'envoi est déjà acquis. Pareillement, les coûts d'équipement seront négligeables, au vu de leur niveau actuel supposé.

En ce sens, le bilan coûts/avantages de la dématérialisation se fera avant tout sur :

- les éventuels coûts d'adaptation de leur organisation à la future réglementation ;

- les gains qualitatifs que l'obligation de dématérialisation leur permettra de réaliser dans le traitement de leur chaîne de facturation, notamment des factures fournisseurs reçues qui reposeront notamment sur :
 - la capacité de la plateforme utilisée par l'entreprise à convertir des formats d'émission simples en formats structurés ;
 - le niveau d'équipement des entreprises en logiciels comptables et facturiers permettant d'automatiser le traitement des données de la facture convertie ;
 - la capacité de la plateforme à transmettre des informations sur l'état de traitement de la facture. Une évaluation de tels gains qualitatifs n'a pas pu être réalisée.

Toutefois, la fin du papier devrait constituer une source directe d'économies pour ces entreprises. À titre d'illustration, au cours d'un entretien mené auprès d'une grande entreprise industrielle, l'IGF a pu prendre connaissance des effectifs mobilisés pour le traitement d'une facture papier comparé à de l'EDI. Cette entreprise a confié la réception d'environ 800 000 factures papiers par an à un prestataire qui mobilise pour ce faire entre 20 à 30 équivalents temps plein. Pour 2,8 millions de factures EDI, elle en mobilise à peine deux. Ces écarts en intensité d'intervention humaine justifient un écart de coût de traitement entre ces deux modes selon un facteur dix. Là où la réception et la lecture d'une facture papier coûtent plusieurs euros, l'EDI ne coûte que quelques centimes. La mission relèvera que le coût de traitement d'un PDF simple, par rapport à l'EDI, est renchéri du coût de l'OCR, soit environ 20 centimes⁷⁶.

Ces éléments concordent avec les déclarations recueillies auprès d'une autre grande entreprise qui déclare un coût de traitement d'une facture reçue en papier de 4 €.

En cas de réception de flux structurés, le coût de traitement diminue de 70 % à 80 %. L'économie ne serait plus que de 25 % en cas de réception d'une facture au format simple devant être lue par OCR.

Il est donc estimé que pour une entreprise recourant encore au papier et à l'envoi postal, le passage à la dématérialisation devrait être neutre. En revanche, pour les entreprises recourant déjà de manière importante à l'envoi courriel de leurs factures, ces gains ont déjà été engrangés. De sorte que l'obligation de dématérialisation totale à horizon 2023 ne créera un sentiment d'amélioration que si elle permet de générer des gains qualitatifs dans le traitement de la chaîne de facturation.

4.2.2. Une plateforme publique gratuite et une large acceptation des formats diminueraient le coût de la dématérialisation

L'instauration d'une plateforme publique gratuite revient à neutraliser le principal poste de coût de la dématérialisation des factures pour les entreprises non-équipées.

Le principal coût restant à la charge d'une petite ou moyenne entreprise dématérialisant ces factures est le coût unitaire de traitement d'une facture par un opérateur de dématérialisation compris entre 0,20 € et 1,00 €.

⁷⁶ Cf. encadré 7.

Par conséquent, l'existence d'une plateforme publique jouant le rôle d'un service minimum de la dématérialisation permettra aux entreprises les plus éloignées de la dématérialisation de limiter leurs coûts, l'État prenant à sa charge l'essentiel des coûts fixes. Reste à déterminer le niveau de service que rendra cette plateforme.

Les contributeurs ont deux visions différentes. Pour le CSOEC, le FNFE, SEPAMAIL, la FNTC, le niveau de service offert par cette plateforme doit être minimal pour ne pas concurrencer les plateformes privées. En revanche, pour l'Afep et la CPME, les fonctionnalités offertes par la plateforme publique sont indispensables pour les petites entreprises qui traitent une volumétrie de factures limitée et qui n'ont pas de logiciel de facturation. Selon le Medef, ces fonctionnalités ne doivent pas être offertes dans un mode dégradé ou minimal. À défaut, les entreprises seraient dépendantes, pour remplir leur obligation légale de facturation électronique, de plateformes privées, seules à même d'assurer la transformation des factures en données structurées.

Si un des prestataires craint que la gratuité de la plateforme publique nuise aux règles de concurrence, plusieurs autres pensent que le problème posé par cette gratuité peut être contourné par la fourniture d'une offre complémentaire de services. Ils sont donc favorables à l'utilisation gratuite de la plateforme publique (IACF et FNSEA). Enfin, certains contributeurs se sont accordés sur la nécessité de limiter la nature des données transmises par cette plateforme au regard des finalités poursuivies (CPME, FNFE et SEPAMAIL, PWC Avocats, GENERIX Group).

Les entreprises interrogées par l'IGF se sont en effet montrées sensibles aux fonctionnalités suivantes, qui pourraient constituer autant de coûts supplémentaires pour elles :

- contrôle a priori de la facture déposée, en particulier correcte application du taux de TVA choisi par l'entreprise et validité du calcul correspondant au taux appliqué à la base. Nativement Chorus Pro ne semble pas procéder aujourd'hui à ce contrôle ;
- conformité de l'archivage et garantie explicite sur les mesures de sécurité prises pour assurer l'intégrité et la disponibilité des factures archivées ;
- système de validation de la facture par l'émetteur avant transmission pour corriger les éventuelles erreurs de lecture de l'OCR avant transmission.

Le scénario largement acceptable allierait au terme de la réforme :

- un large format accepté afin de favoriser l'acceptabilité de la réforme et de ne pas engendrer de coûts d'adaptation jugés prohibitifs ;
- le maintien d'une solution de dépôt en mode portail depuis une plateforme de type Chorus Pro permettant soit de déposer une facture PDF texte, soit de la saisir en ligne. La plateforme se chargera alors de la convertir en format mixte de type Factur-X avant envoi au destinataire.

Ce scénario semble de nature à rendre quasi nul le coût du passage à la dématérialisation pour les entreprises ne la pratiquant pas, tout en ouvrant la voie aux gains de productivité attendus par les entreprises la pratiquant déjà.

En revanche un tel scénario fait supporter l'ensemble des coûts par la puissance publique

Sans incitation majeure de la part de l'État, les 630 000 entreprises non pourvues de progiciel de facturation, ainsi que celles disposant d'outils obsolètes, pourraient être amenées à réduire le passage à la dématérialisation au dépôt de fichiers en PDF simple, issus de la conversion d'un outil bureautique, directement depuis le mode portail de la plateforme.

Or, ce mode d'émission comporte des limites. D'une part, il ne permet pas de satisfaire aisément à l'obligation de piste d'audit fiable qui pèse sur ces entreprises. D'autre part, il maintient une obligation de contrôler la correcte lecture par reconnaissance optique de caractères (OCR) qui pèsera soit sur l'opérateur de dématérialisation, soit sera réalisé sur la plateforme publique. Sachant qu'environ 20 % des fichiers engendrent des erreurs de lecture, le coût humain d'une telle opération ne doit pas être mésestimé. Enfin, les données récupérables par ce biais étant mécaniquement limitées à celles figurant sur la facture, l'articulation avec un transfert de données enrichi apparaît malaisée.

En ce sens, l'annonce concomitante des données attendues dans le cadre de la transmission de données de facturation avec la préparation de la facturation électronique apparaît fondamentale pour les entreprises. En effet, l'industrialisation des données souhaitées par la DGFIP dans le cadre de la transmission de données, surtout si elles excèdent le champ des seules données obligatoirement présentes sur les factures, ne peut être fondée qu'à travers :

- l'émission d'un flux au minimum mixte embarquant ces données d'emblée sous format structuré. Ce qui revient à imposer l'usage d'un progiciel de facturation ;
- ou le maintien d'une assistance humaine conséquente pour gérer la saisie puis la correcte structuration par technologie OCR du fichier PDF déposé, ce qui revient à déporter les coûts sur le destinataire ou sur l'État dans le cadre de la maintenance de la plateforme publique.

De surcroît, pour les entreprises disposant déjà d'une technologie EDI ou établissant leurs factures via un progiciel dédié, le temps de saisie sera vraisemblablement plus long. L'allongement probable du temps de saisie dans le cadre de la transmission de données de facturation justifie la promotion d'un format de transmission de factures maximisant les économies attendues de la dématérialisation. Les éditeurs devront également supporter des coûts de développement supplémentaires, éventuellement répercutés à leurs clients. Ici encore la définition du format d'émission est essentielle.

4.2.3. Les modalités d'archivage

L'archivage des factures est encadré par les articles L. 102 B et L. 102 C du LPF.

Durée de conservation

La loi fiscale française prévoit que les assujettis doivent conserver pendant 6 ans⁷⁷ les livres, registres, documents ou pièces auxquels l'administration a accès pour procéder au contrôle des déclarations et des comptabilités des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables. Les factures doivent dès lors être conservées pendant ce délai de six ans en application de cet article et être présentées à l'administration fiscale comme pièces justificatives⁷⁸.

Une particularité existe toutefois pour les factures électroniques, car ces dernières doivent être conservées :

- sur support informatique pendant une durée au moins égale à trois ans ;
- sur tout support au choix de l'entreprise pendant les trois années suivantes.

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

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

Le format original de la facture est le format sous lequel la facture a été émise et transmise par son émetteur.

Lieu de stockage

La loi fiscale⁷⁹ prévoit que les factures transmises par voie électronique ne peuvent être stockées dans un pays non lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ou un droit d'accès en ligne immédiat de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées.

Les assujettis peuvent donc stocker leurs factures soit sur le territoire français, soit dans un autre État membre de l'Union européenne, soit dans un État non membre de l'Union européenne lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par le droit de l'Union européenne ou une convention prévoyant un droit d'accès en ligne immédiat de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées.

Evolution possible en cas de généralisation de la facturation électronique dans les transactions entre entreprises

L'archivage est l'une des fonctionnalités qui a fait débat au sein des entreprises dans le cadre de l'expérimentation portant sur les échanges dématérialisés de factures entre entreprises, via la plateforme étatique « Chorus Pro ». Cette prise en charge par

⁷⁷ Article L. 102 B du LPF.

⁷⁸ Articles 286 et 289 du CGI.

⁷⁹ Article L. 102 C du LPF.

l'administration est accueillie positivement par certaines entreprises, notamment les petites et le Medef. D'autres, ayant externalisé leur processus d'archivage, ont exprimé leur crainte d'un double système d'archivage.

L'obligation de double archivage des factures, c'est-à-dire archivage à la fois chez l'émetteur et chez le récepteur, pourrait être abandonnée, si les factures sont disponibles en ligne sur une plateforme à laquelle l'administration a accès en cas de contrôle.

Des ateliers seront menés avec les différents acteurs de la dématérialisation pour mettre en place les conditions d'archivage : lieu, durée, nécessité du maintien du double archivage.

5. Une grande diversité de solutions de facturation électronique à travers le monde

5.1. Panorama international de la dématérialisation de la facturation

Si les systèmes de collecte des données de TVA concernant les entreprises font l'objet de nombreuses réformes dans le monde, c'est bien parce les administrations fiscales cherchent à obtenir des remontées d'information plus régulières, plus efficaces et plus fiables. Leurs objectifs sont notamment de renforcer le contrôle fiscal et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, mais aussi, dans certains cas, de permettre aux entreprises de diminuer leurs coûts de gestion par la disparition des factures papier.

Différents modèles, différentes architectures

Malgré une convergence des objectifs, il existe une pluralité de pratiques observées en matière de facturation électronique rendue obligatoire. Les pays d'Amérique latine ont été les premiers à rendre obligatoire l'émission de factures électroniques et leur transmission quotidienne aux autorités fiscales au début des années 2000. Au Brésil, cette transmission est obligatoire toutes les vingt-quatre heures. En Russie, un formulaire de déclaration de TVA contenant une grande quantité de données doit être souscrit par les entreprises depuis le 1^{er} janvier 2015, doublé de l'obligation de fournir certains fichiers électroniques, permettant au Service fiscal fédéral russe de contrôler, voire de corriger lui-même la TVA déclarée en cas d'erreurs ou de fraudes.

De manière plus générale, il est possible de distinguer deux grands modèles relatifs à la transmission de données numériques de facturation à l'administration fiscale en matière de transactions B2B : le modèle de « facturation électronique », également appelé « e-invoicing », et le modèle de « transmission des données » ou « e-reporting ».

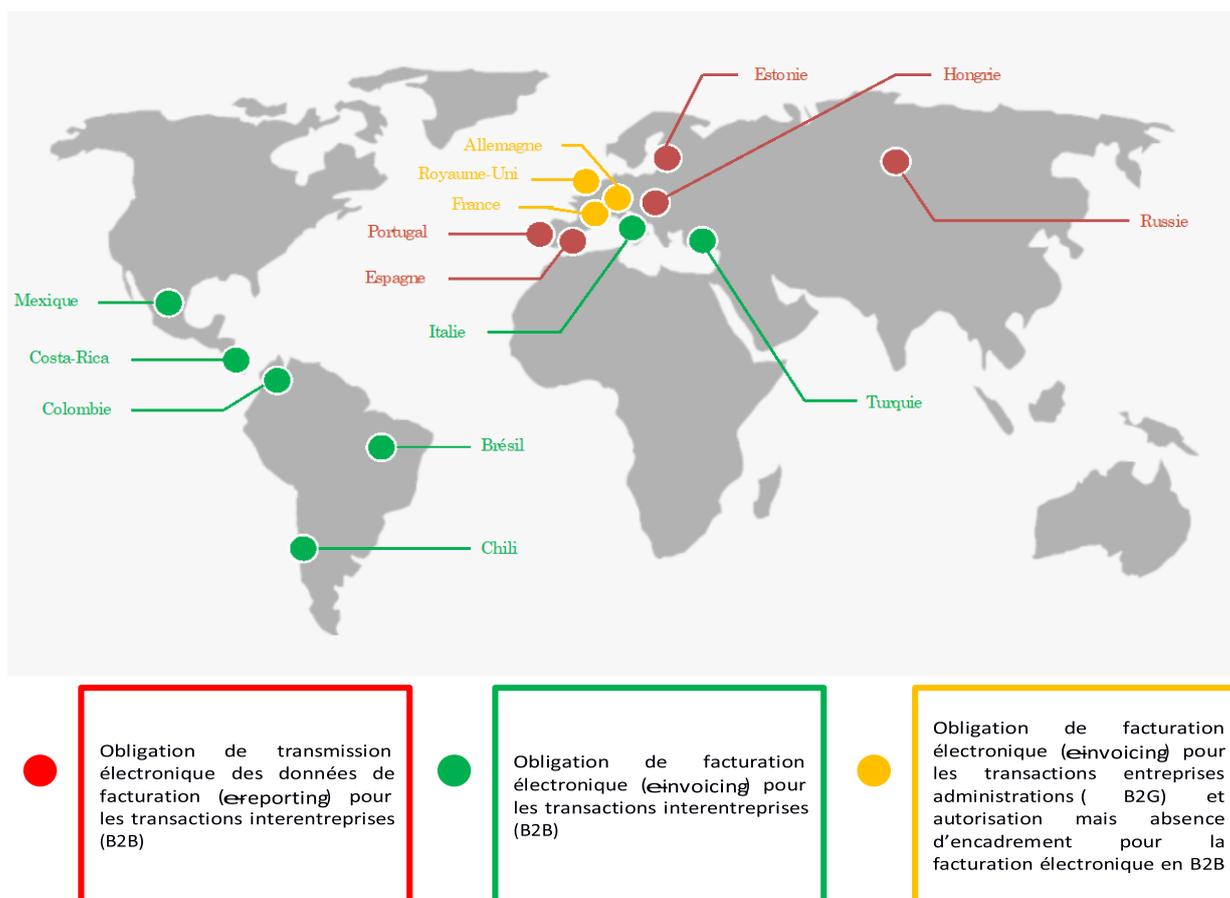
Tableau 10 : Comparaison de deux modèles de transmission des données

Facturation électronique	Transmission des données
Obligation pour les entreprises d'émettre sous format électronique des factures à destination de leurs clients professionnels (B2B).	Obligation pour les entreprises de transmettre les données sous format électronique à destination de l'administration fiscale.

A priori, seules les données fiscales figurant obligatoirement sur les factures sont transmises par les fournisseurs à l'administration fiscale.	A priori, tout type de données peut être exigé : données des factures de vente, d'achat, ou encore données de paiement et d'inventaire, par exemple.
Un modèle qui répond aux exigences de l'article 153 de la LF 2020.	Un modèle qui, seul, ne répond pas aux exigences de l'article 153 de la LF 2020.
L'Italie, la Turquie, le Mexique, le Brésil sont des exemples de ce modèle.	La Russie, l'Espagne, le Portugal sont des exemples de ce modèle.

La carte ci-dessous présente les choix de différents pays en matière de facturation électronique. Les États ayant choisi l'obligation de transmission de données de facturation sont représentés en rouge, ceux ayant choisi l'obligation de facturation électronique sont représentés en vert. En jaune, sont indiqués les États qui, comme la France, imposent la facturation électronique dans le cadre des marchés publics (« e-invoicing B2G ») sans toutefois avoir étendu à ce jour cette obligation aux transactions interentreprises.

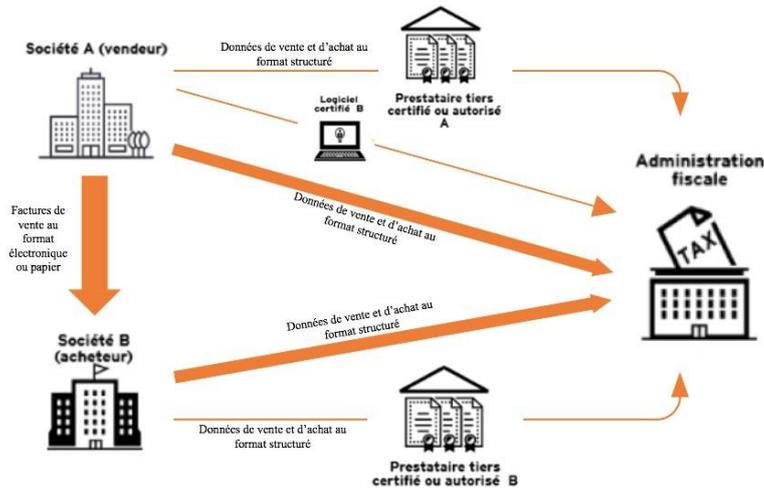
Carte 1 : Comparaison mondiale des différents modèles adoptés



Source : DGFIP.

Le Portugal, l'Espagne, la Hongrie et la Russie ont choisi un modèle de transmission de données. Les moyens de transmission des données de facturation diffèrent d'un pays à l'autre, mais le fournisseur conserve dans tous les cas le lien d'échange des factures avec son client.

Schéma 16 : Différents moyens de transmission des données de facturation dans le modèle de transmission de données



Source : EY.

Encadré 8 : Un exemple de réussite de la transmission électronique des données de facturation : le cas estonien

En 2013, l'Estonie fait état d'un écart de TVA de 17 %, soit un niveau supérieur de près de 2 points à la moyenne de l'Union européenne (15,2 %). En 2014, le Gouvernement estonien entreprend de dématérialiser le recouvrement de la TVA sur le modèle du transfert de données de facturation. Il rend obligatoire la transmission de données concernant les transactions B2B, transaction par transaction à partir du seuil de 1 000 € (en-deçà de ce seuil, les transactions peuvent être déclarées de manière agrégée). Le périmètre d'application est large : l'obligation concerne l'ensemble des assujettis à la TVA. Les données à déclarer par les entreprises sont multiples : numéro d'identification et nom du partenaire de la transaction, date et numéro de la facture, montant net total de TVA, taux de TVA, nature du bien ou service faisant l'objet de la transaction, code spécial de TVA.

Les objectifs affichés sont de réduire l'ampleur des sous-déclarations de chiffre d'affaires, de combattre l'évasion fiscale et de permettre à l'administration de repérer les transactions frauduleuses de manière plus rapide.

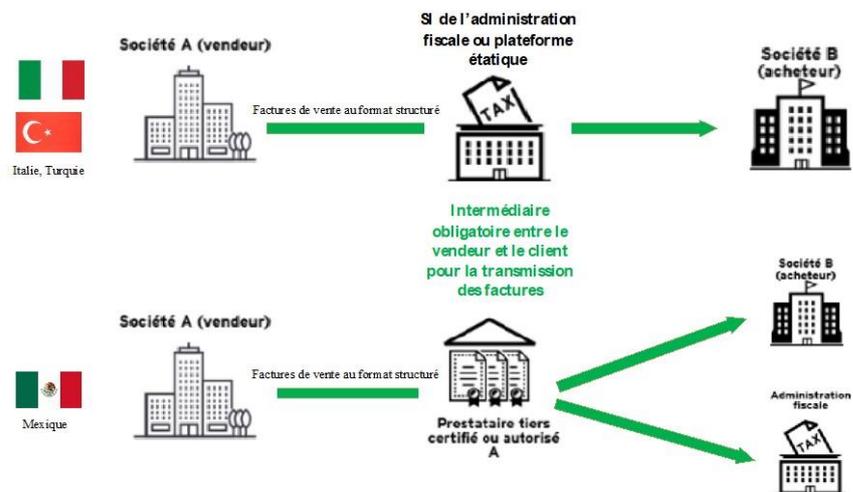
La mise en œuvre de l'obligation de déclaration dématérialisée a eu des effets positifs sur le recouvrement de la TVA par l'administration estonienne. Le contrôle des transactions a été facilité par cette réforme : elle a permis une remontée plus rapide des cas suspects en rendant possible la mise en correspondance des données transmises par le vendeur avec celles déclarées par l'acheteur. Elle a en outre renforcé l'efficacité du contrôle fiscal en permettant des contrôles plus ciblés, plus rapides et de plus grande ampleur par une vision élargie à l'ensemble de la chaîne de valeur. Entre janvier 2014 et septembre 2019, la durée moyenne d'un contrôle fiscal a été réduite de 80 % (de 100 à 20 jours). Dans le même temps, la part des contrôles fiscaux aboutissant au recouvrement d'un dû a augmenté de 10 points

(de 88 % à 98 %). L'écart de TVA estonien a sensiblement diminué après la mise en place de la transmission électronique des données de facturation : de 17 % en 2013, il était de 5 % en 2017, soit une baisse de 12 points. L'impact sur l'activité des entreprises est également positif : les entreprises estoniennes consacrent en moyenne 50 heures par an à leurs obligations fiscales, contre 120 heures aux Pays-Bas ou en Suède. L'administration fiscale a pu réallouer une partie de ses moyens affectés au contrôle pour renforcer le conseil aux entreprises.

Source: Digitalising VAT – Estonia, Maksim Baranov, Tax and Customs Board, Estonia.

Le modèle de facturation électronique a notamment été choisi par l'Italie, la Turquie et le Mexique. Au sein de ce modèle, il est possible de distinguer plusieurs schémas d'architecture. Dans le cas de l'Italie, une plateforme étatique joue le rôle d'intermédiaire. Dans le cas de la Turquie, cet intermédiaire est l'administration fiscale elle-même. Pour le Mexique, ce sont des tiers certifiés qui jouent le rôle de point de passage. Dans tous les cas, le lien direct entre le client et son fournisseur est interrompu : toute facture est préalablement vérifiée et validée par l'administration fiscale ou le(s) prestataire(s) de service certifié(s).

Schéma 17 : Deux architectures différentes pour le modèle de facturation électronique



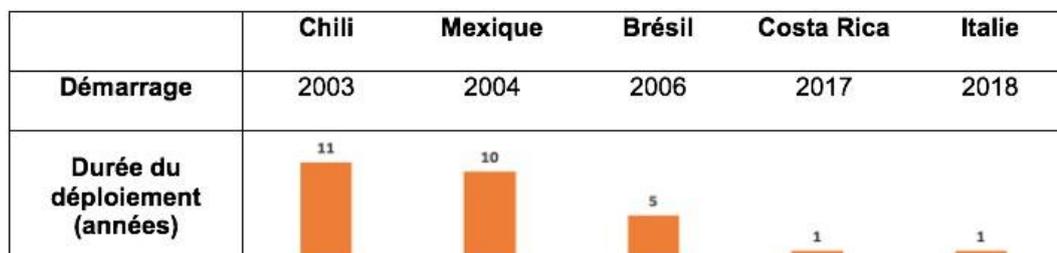
Source : EY.

Des déploiements plus ou moins rapides

L'analyse des modalités de déploiement de l'obligation de dématérialisation des échanges à l'ensemble de l'économie des pays concernés (sphères publique et privée) montrent une tendance à l'accélération de la mise en œuvre. Alors que le Chili, le Mexique, le Brésil, au début des années 2000, ont privilégié un déploiement progressif sur plusieurs années, les initiatives engagées plus récemment, telles qu'au Costa Rica

ou en Italie, ont préféré un déploiement rapide, avec généralisation à l'ensemble des organisations sur une période inférieure à un an⁸⁰.

Tableau 11 : Comparaison des vitesses de déploiement de l'obligation de facturation électronique (Chili, Mexique, Brésil, Costa Rica, Italie)



Source : AIFE.

5.2. Mise en perspective des modèles italien et espagnol

L'Italie et l'Espagne sont deux exemples intéressants car leurs économies sont proches de celle de la France (les PIB français, italien et espagnol sont respectivement les deuxième, troisième et quatrième de l'UE-27). Ces deux pays ont retenu deux solutions différentes en matière de dématérialisation de la facturation.

En Italie, l'obligation d'échange de factures sous format électronique a été généralisée à l'ensemble des entreprises depuis le 1er janvier 2019. Toute facture électronique émise par un fournisseur (lui-même ou un tiers en son nom), au format structuré XML, doit être obligatoirement transmise à son client via la plateforme « SDI - Sistema di Interscambio » de l'État. Le client, de son côté, récupère la facture à partir de cette même plateforme. La charge de l'obligation de transmission de la facture sur la plateforme de l'administration fiscale italienne repose donc uniquement sur l'émetteur de la facture. En Italie, sont visées par l'obligation de facturation électronique les transactions B2B, B2C et B2G si une facture est émise.

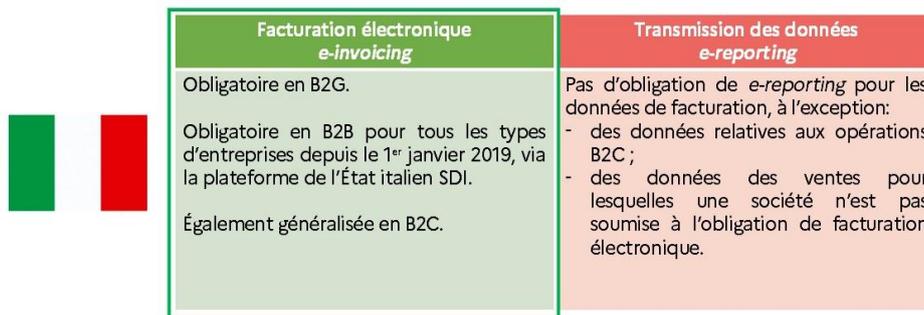
Pour les transactions réalisées entre professionnels (B2B), la facture doit être émise au format électronique dès lors que l'entreprise émettrice de la facture (le fournisseur ou le vendeur) est une entité établie en Italie et que l'entreprise destinataire de la facture (le client ou l'acheteur) est également établie en Italie. Ainsi, ne rentrent pas dans le périmètre de l'obligation de facturation électronique toutes les entreprises non établies en Italie (même en cas d'immatriculation à la TVA en Italie ou même en cas de présence d'un représentant fiscal en Italie), et toute entreprise soumise au régime spécial (en anglais « flat rate »). Si l'entreprise émettrice est libre quant au choix de son logiciel de facturation (sous réserve que la facture électronique soit générée au format structuré respectant les conditions techniques requises par l'administration fiscale italienne), l'administration fiscale a également mis à disposition des entreprises un outil gratuit permettant la saisie en ligne des données de facturation et générant la facture au format attendu pour les entreprises ne disposant pas de logiciel de facturation ad hoc. À noter qu'en plus de la transmission des factures émises via « SDI » (e-invoicing), les

⁸⁰ Source : AIFE.

entreprises doivent également faire parvenir à l'administration fiscale italienne les données de facturation des ventes réalisées et pour lesquelles la société n'est pas soumise à une obligation de facturation électronique. Cette obligation de transmission de données ciblée concerne, à titre d'exemple, les données des factures relatives à des exportations ou à des livraisons intracommunautaires.

Les transactions réalisées par un professionnel à destination d'un particulier (B2C) sont soumises à l'obligation de facturation électronique dès lors qu'elles sont réalisées par une entreprise établie en Italie et que le client particulier exprime le souhait d'obtenir une facture (la facture électronique à destination de la personne physique doit obligatoirement être émise via le SDI). Par ailleurs, que la facture soit demandée ou non par le client, les données de facturation relatives à l'ensemble des opérations B2C doivent également être transmises dans le cadre d'une obligation de transmission de données. Dans ce cas, l'obligation de facturation électronique est complétée par une obligation de transmission des données.

Schéma 18 : Illustration du cas italien



À réception de la facture électronique sur la plateforme gouvernementale « SDI », plusieurs contrôles sont réalisés : ils portent à la fois sur le format, la structure de la facture et son contenu. Parmi les exemples de contrôles réalisés figurent les contrôles sur le nom du fichier, la taille du fichier, la vérification de la signature utilisée pour sécuriser le fichier (lorsqu'elle existe), l'unicité de la facture (contrôle de doublon), le format de la facture, la cohérence et la validité du contenu de la facture. Des contrôles de contenu peuvent également être réalisés par le client. Les éventuelles anomalies identifiées par ce dernier sont signalées au fournisseur par le client en dehors de la plateforme « SDI ».

L'archivage des factures électroniques émises ou reçues est obligatoire à la fois pour le fournisseur et le client. Les parties disposent de trois solutions : l'option d'archivage interne (solution développée en interne ou acquise auprès d'un tiers), le recours à un prestataire de service, ou l'option d'archivage gratuite proposée par l'administration fiscale italienne.

De son côté, l'Espagne a mis en place son modèle de transmission de données de facturation le 1^{er} juillet 2017. Les données de facturation au format structuré sont transmises à l'administration fiscale espagnole par l'intermédiaire du système «

Suministro Inmediato de Información (SII) » : toutes les données des factures de ventes et d'achats doivent être envoyées par l'entreprise à la plateforme de l'administration fiscale. Le fournisseur et son client sont libres quant au choix du format d'échange des factures, qui peuvent être échangées au format papier ou au format électronique. Afin d'établir le fichier des données de facturation requis par l'administration fiscale pour l'obligation de e-reporting, les entreprises peuvent avoir recours à des logiciels permettant la génération d'un fichier respectant les exigences de l'administration fiscale.

Pour les entreprises ne disposant pas de tels logiciels, l'administration fiscale espagnole a mis en place un modèle de format de fichier qui peut être utilisé par celles-ci en saisissant manuellement les données requises.

L'obligation de transmission des données de facturation concerne :

- les entreprises dont le chiffre d'affaires de l'année précédente est supérieur à 6 010 121 d'euros ;
- les entreprises soumises au régime de remboursement mensuel de la TVA (REDEME) ; - les entreprises appartenant à des groupes de sociétés à des fins de TVA en Espagne.

Le fichier contenant les données de facturation doit être transmis au format structuré XML respectant les conditions techniques définies par l'administration fiscale espagnole. Cette dernière a par ailleurs mis en place des codes de TVA qui doivent être reportés dans les fichiers transmis (régime de TVA, type de facture, exonération, etc.), afin de pouvoir vérifier le traitement TVA appliqué par les entreprises sur chaque facture.

Schéma 19 : Illustration du cas espagnol

	Facturation électronique e-invoicing	Transmission des données e-reporting
	Uniquement en B2G. Incitation pour les entreprises (B2B).	Obligatoire sur la plateforme SII de façon dématérialisée depuis le 1 ^{er} juillet 2017, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 6 M€. Collecte de données relatives: <ul style="list-style-type: none"> - aux factures de vente ; - aux factures d'achat ; - aux opérations intracommunautaires ; - aux biens d'investissement.

Lorsque l'administration fiscale espagnole réceptionne les données de facturation, plusieurs contrôles sont opérés sur le fichier reçu, tant sur le format et la structure du fichier que sur son contenu. En effet, l'administration fiscale rapproche les données de facturation avec les déclarations de TVA des entreprises, et s'assure de la cohérence entre,

d'un côté, les données des factures de ventes transmises par un fournisseur et, de l'autre, les données des factures d'achats transmises par un client pour une même transaction. À titre d'exemple et en cas de non-conformité, les entreprises peuvent encourir des pénalités de 1 % du montant de leur chiffre d'affaires. L'administration fiscale espagnole procède à l'archivage des données de facturation. L'obligation de transmission de données de facturation n'a pas d'effet en termes d'obligation d'archivage des factures pour les entreprises.

Des comparaisons entre le modèle italien de facturation électronique et le modèle espagnol de transmission de données de facturation ont pu être établies par le cabinet EY⁸¹, tant sur les avantages qui avaient été avancés par les administrations fiscales que sur les bénéfices espérés ou les craintes émises par les entreprises :

Tableau 12 : Éléments de comparaison entre le modèle italien et le modèle espagnol

		Italie 	Espagne 
Objectifs fixés	Objectif de digitalisation de la TVA	✓	✓
	Objectif de pré-remplissage des déclarations de TVA*		
Avantages avancés par les administrations fiscales	Utilisation d'un format-type structuré pour toutes les transmissions (standardisation)	✓	✓
	Mise au point d'une plateforme étatique gratuite, unique et opérationnelle**	✓	✓
	Vérification possible de la cohérence des informations figurant dans les déclarations de TVA et possibilité de procéder à des redressements en cas d'écart		✓
	Réactivité du modèle***	✓	✓
	Lutte contre la fraude à la TVA (ex: fraude « Carrousel »)	✓	✓
Bénéfices perçus par les entreprises avant mise en place	Réduction des coûts liés à la comptabilisation des factures et aux erreurs de saisie manuelle	✓	
	Crainte d'un coût informatique lié aux adaptations digitales nécessaires	✓	✓
Craintes perçues par les entreprises avant mise en place	Crainte d'un coût lié à la formation des salariés en charge de la facturation et de la comptabilisation du fait de l'introduction de nouveaux codes TVA		✓
	Crainte d'une défaillance du système proposé par l'administration fiscale	✓	
	Crainte qu'en cas d'écart entre les données récupérées et les déclarations, l'administration s'en tienne aux données et applique des pénalités		✓

* Cet objectif est un objectif de plus long terme. Aucun des deux États n'a encore réussi à le mettre en place.

** Il s'agit de la plateforme « SDI – Sistema Di Interscambio » pour l'Italie et de la plateforme « SII – Suministro Inmediato de Información » pour l'Espagne.

*** En application de la réglementation fiscale italienne, l'émission de la facture doit être faite dans un délai de 12 jours suivant la réalisation de la prestation de service ou la livraison du bien. En Espagne, les entreprises doivent transmettre les données de facturation dans les 4 jours ouvrés à partir de l'émission ou de la réception des factures.

Source : EY.

⁸¹ Étude de faisabilité du cabinet EY : pour une meilleure gestion de la TVA en France, un recours accru à la digitalisation. Rapport du parangonnage international 15 avril 2020.

De nombreux avantages sont attribués par les administrations fiscales italienne et espagnole à l'un ou l'autre des modèles de facturation électronique. Toutefois, que ce soit pour la mise en place du modèle de transmission de données de facturation ou du modèle de facturation électronique, les entreprises italiennes et espagnoles ont initialement émis des réticences face à l'arrivée du nouveau système. Par exemple, tandis que les entreprises italiennes saluaient les économies d'échelle qu'allait permettre à terme la facturation électronique, certaines d'entre elles s'inquiétaient à plus court terme des coûts qu'engendrerait la nécessité d'adapter leur matériel informatique.

Les deux pays manquent encore de recul sur tous les avantages liés à la mise en place de chaque système. L'impact positif des réformes est toutefois significatif. L'administration fiscale italienne reçoit 5,5 millions de factures par jour depuis le 1^{er} janvier 2019. Tandis que les coûts engendrés par la mise en place de la facturation électronique en Italie n'ont pas encore été chiffrés, le montant de la TVA additionnelle collectée en 2019 s'élève à un montant compris entre 1,8 et 2 milliards d'euros⁸².

Schéma 20 : Chiffres clés de la gestion de la TVA en Italie depuis l'entrée en vigueur de l'obligation de facturation électronique (1er janvier 2019)



Source : DG TAXUD, IOTA.

⁸² Project group "IT Collaboration Catalyst Group", organised by DG TAXUD, 13-14 November 2019. Introduction of Online Invoicing, workshop organised by IOTA, 3 December 2019.

6. Annexes

Annexe 1 : Présentation de Chorus Pro	93
Annexe 2 : Expérimentation de l'AIFE.....	94
Annexe 3 : Formats de fichiers structurés.....	96
Annexe 4 : Consultations des parties prenantes.....	99
Annexe 5 : Les principales conséquences de la dématérialisation de la facturation selon les entreprises	103
Annexe 6 : Les données à transmettre sous une forme structurée.....	104
Annexe 7 : Schéma de fraude carrousel.....	105

Annexe 1 : Présentation de Chorus Pro

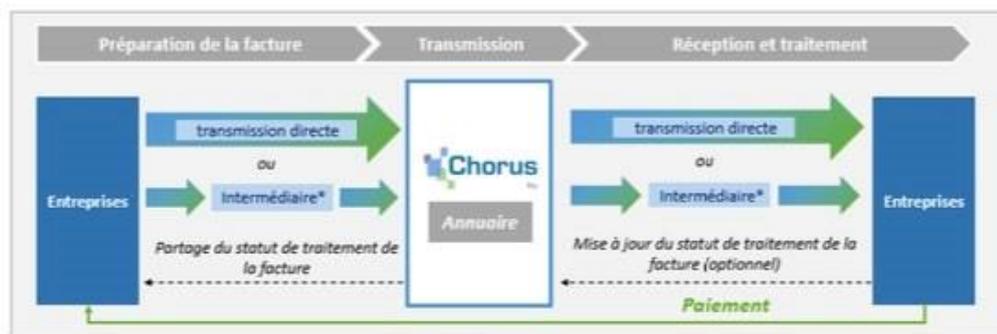
Chorus Pro est un outil destiné au dépôt, à la réception et à la transmission des factures électroniques mis en place et maintenu par l'AIFE. Les émetteurs de factures sont l'ensemble des fournisseurs de la sphère publique ; les récepteurs sont composés des 96 000 entités publiques françaises.

La plateforme Chorus Pro compte 953 000 utilisateurs actifs et 4 200 partenaires raccordés. Entre 2016 et 2020, plus de 125 millions de factures ont été échangées via cet outil. Le volume annuel attendu par l'AIFE est de 80 à 100 millions de factures traitées.

Chorus Pro prévoit 3 modes d'accès :

- Le portail Chorus Pro pour le dépôt, la réception et le suivi des factures ;
- Le mode EDI permettant d'assurer l'envoi de flux de facturation d'un système d'information (SI) vers Chorus Pro et la récupération des retours d'information de Chorus Pro ;
- Le mode API ou le mode service permettant l'intégration des fonctionnalités proposées par le portail Chorus Pro dans les outils et systèmes d'information propres à l'entreprise et la transmission de retours concernant le traitement de la facture.

Schéma 21 : Processus de transmission d'une facture au sein de l'outil Chorus Pro



Source : AIFE.

Annexe 2 : Expérimentation de l'AIFE

L'AIFE a expérimenté les échanges dématérialisés de factures dans le cadre des relations interentreprises (B2B) entre février et juin 2020.

Chorus Pro est la solution d'échanges de factures dématérialisées initialement déployée pour les transactions entre les institutions publiques et leurs fournisseurs

(relations B2G), mais dont l'AIFE a eu recours pour mener à bien son expérimentation dans le cadre des échanges interentreprises (relations B2B).

Cette expérimentation a mobilisé un écosystème d'acteurs composé d'entreprises, de fédérations professionnelles et d'opérateurs de dématérialisation.

L'expérimentation de la facturation électronique B2B par l'AIFE poursuivait quatre objectifs :

- analyser l'intérêt des acteurs et l'impact attendu d'une généralisation de la dématérialisation des échanges de factures en France ;
- associer les entreprises à l'analyse des conditions de mise en œuvre ;
- tester le cadre et la solution Chorus Pro ;
- constituer un réseau d'acteurs diversifiés expérimentés en matière de dématérialisation. Au cours des cinq mois d'expérimentation, 94 entreprises ont été mobilisées, accompagnées par 20 éditeurs et opérateurs de dématérialisation.

L'outil Chorus Pro a fait l'objet de plusieurs adaptations dans le cadre de l'expérimentation, dans le but d'ajuster certaines fonctionnalités présentes dans les échanges B2G aux attentes des acteurs B2B :

- le référencement des entreprises réceptrices de factures a été réalisé dans un annuaire distinct afin de mettre à disposition des participants l'ensemble des SIRET destinataires ;
- la transmission des factures s'est effectuée via le numéro SIRET des entreprises, les éléments spécifiques à la sphère publique (numéro d'engagement ou code service) étant devenus facultatifs ;
- un accès direct aux factures a été rendu possible pour les entreprises ayant recours au mode EDI⁸³, ce qui n'est possible en configuration B2G que via le système d'information de la DGFIP.

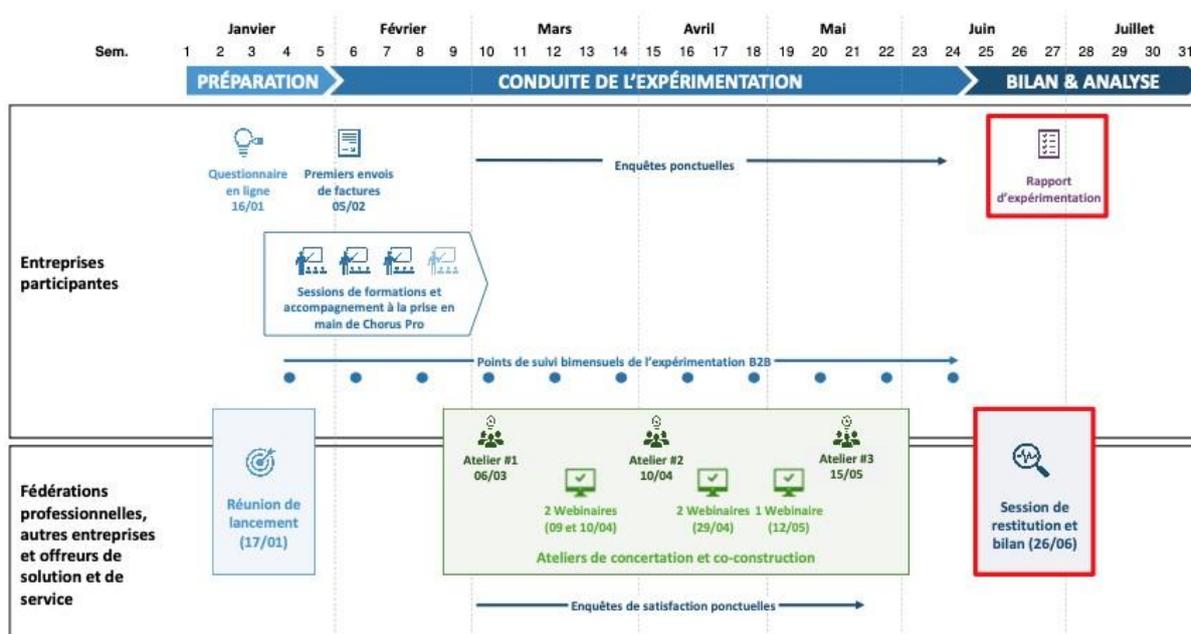
Sur un total de 94 entreprises mobilisées, et malgré la période de confinement, 59 ont effectivement échangé des factures dématérialisées via l'application Chorus Pro : 28 en position d'émettrice, 20 en position de réceptrice, 11 partageant les deux positions. L'ensemble des entreprises impliquées a permis de constituer un panel diversifié tant en termes de taille que de secteurs d'activité. Ce panel s'est d'abord constitué à partir d'entreprises déjà utilisatrices habituelles de Chorus Pro dans le cadre de leurs échanges avec la sphère publique. Il s'est ensuite complété d'entreprises partenaires de ces dernières, puis d'entreprises proposées par les fédérations et opérateurs, et enfin d'entreprises volontaires ayant pris connaissance de l'initiative. L'expérimentation s'est accompagnée de cinq sessions de formation ainsi que d'un « Lab Chorus Pro » en ligne dans le but d'apporter un support technique aux entreprises utilisatrices de l'outil.

Au total, 1 090 factures B2B ont été transmises via la plateforme Chorus Pro entre février et juin 2020.

⁸³ EDI = Echange de Données Informatisé, soit l'envoi de fichiers contenant les informations (ici, les factures).

Avec 59 entreprises ayant échangé des factures via Chorus Pro, l'objectif initial de 30 entreprises a été atteint. L'ensemble des modes d'accès à l'outil (portail, API⁸⁴, EDI) a en outre pu être testé.

Schéma 22 : Déroulement de l'expérimentation de l'AIFE entre février et juin 2020



Source : AIFE.

Les retours d'expérience des entreprises participantes sont favorables : 90 % d'entre elles perçoivent la facturation dématérialisée comme « positive et attendue », tandis que 71 % s'estiment « bien préparées ». Les avantages de la dématérialisation espérés par les entreprises sont multiples : réduction des frais liés aux factures papier (impression, expédition, saisie), accélération des processus de facturation, amélioration du suivi des factures, réduction des délais de paiement, centralisation de l'information et de l'archivage, réduction de l'empreinte carbone. Elle pourrait aussi être à l'origine, selon les entreprises participantes, de processus d'optimisation de la facturation par l'automatisation de sa gestion (intégration des outils de transmission des factures aux outils internes de gestion).

En définitive, l'élargissement de Chorus Pro du B2G au B2B requiert plusieurs adaptations qui n'ont pas pour l'heure été mises en œuvre. Concernant le champ des données recueillies, il s'agira d'intégrer des données complémentaires nécessaires aux entreprises dans le traitement des factures ainsi qu'à l'administration dans le contrôle fiscal. Concernant les fonctionnalités du système, les entreprises participantes ont émis le souhait de disposer de solutions de traitement de masse des factures (réduction du temps de téléchargement, multiplicité des exports, enrichissement du dispositif de reconnaissance des caractères), d'un tableau de bord, de recherches multicritères ou encore d'une simplification des formats acceptés en mode EDI (le format PDF simple étant plébiscité par les PME et TPE). Concernant la terminologie

⁸⁴ Une Applications Programming Interface (API) est une interface de programmation qui permet de se « brancher » sur une application pour échanger des données.

acceptée, elle devra être ajustée aux termes spécifiques employés au secteur privé. Enfin, l'outil devra être capable d'absorber une grande quantité de factures, le B2B représentant un total estimé de 3 milliards de factures par an.

Annexe 3 : Formats de fichiers structurés

Le format XML

Le format XML est un format basé sur l'utilisation de balises, qui encadrent une donnée et ont vocation à renseigner sur la nature de la donnée qu'elles accompagnent.

Schéma 23 : Exemple de format en XML

```
< fournisseurs >
  < identification >
    < nom > Entreprise < /nom >
    < siren > 123456789 < /siren >
  < /identification >
< /fournisseurs >
```

Le format CSV

Le format CSV structure les données sous la forme de valeurs séparées par des virgules. Ce format est connu des entreprises dans la mesure où c'est le format qui est utilisé pour le fichier des écritures comptables (FEC) fourni lors des contrôles fiscaux externes diligentés par la DGFIP.

Schéma 24 : Exemple de format en CSV

```
1 Nom, Siren
2 Entreprise, 123456789
```

Le format JSON

Le format JSON (JavaScript Object Notation) est une représentation textuelle des objets du langage JavaScript (ensemble de parenthèses et d'accolades). Les données de ce format sont typées, mais toutes les données des factures ne sont pas gérées par ce format : c'est le cas du type « date » qui est une donnée importante d'une facture. JSON ne permet pas la réalisation de contrôles automatiques sur la structure d'un fichier.

Schéma 25 : Exemple de format en JSON

```
"fournisseurs" : {  
  "identification" : [  
    {  
      "nom" : "Entreprise",  
      "siren" : "123456789",  
    }  
  ]  
}
```

Le format YAML

YAML a été créé pour une représentation des données structurées plus facilement lisible par un humain. Il permet de gérer l'ensemble des types de données, notamment le type « date » et d'effectuer un contrôle automatique de ce format. Pour le moment aucune API standard ne fonctionne sous ce format.

Schéma 26 : Exemple de format en YAML

```
fournisseurs :  
  identification :  
    - nom : Entreprise  
    - siren : 123456789
```

Chacun de ces formats répond à des standards et est lisible par un humain.

Tableau 14 : Synthèse comparative des différents formats structurés⁸⁵

	XML		CSV	JSON	YAML
	Classique	Fast Infoset			
Données typées	Oui		Non	Typologie peu développée (absence du type date par exemple)	Oui
Poids du fichier	Fichier volumineux	0.2 à 0.3 fois le poids du XML équivalent	0.2 à 0.3 fois le poids du XML équivalent	0.4 à 0.6 fois le poids du XML équivalent	0.4 fois le poids du XML équivalent
Vitesse de traitement	Temps de traitement trop long	0.1 à 0.2 fois le temps de traitement de l'XML	0.1 à 0.2 fois le temps de traitement de l'XML	0.5 à 0.7 fois le temps de traitement de l'XML	0.5 fois le temps de traitement de l'XML
Exploitation par des langages informatiques	Tous langages		N/A	Tous langages (mais préférence pour AJAX)	Tous langages (mais préférence pour Python)
Contrôles automatiques de syntaxe et de structure	Automatique via des fichiers XSD		N/A	N/A	N/A
Interface (API standard)	Oui		N/A	Partiel	N/A
Exploitabilité pour de la facturation	Oui (UBL par exemple)		Utilisé pour les FEC	N/A	N/A
Utilisation dans d'autres pays pour la facturation	Espagne, Italie, Mexique, Portugal				

Le format Factur-X

Le standard du format Factur-X comporte plusieurs profils de données :

- MINIMUM : correspond aux données minimales exigées par la plateforme Chorus Pro et équivalent à une extraction de données d'entête et pied par OCR et vidéocodage ;
- BASIC WL : correspond aux données d'entête et pied de factures les plus couramment demandées et utiles aux acheteurs pour leurs traitements ;
- BASIC : correspondant au profil BASIC WL avec les données essentielles de ligne de facture ;

⁸⁵ EY, Vers une modernisation de la gestion de la taxe sur la valeur ajoutée en France : un recours accru à la digitalisation, 2020.

- EN16931 : correspond à toutes les données potentielles prévues dans la norme sémantique européenne EN16931 ;
- EXTENDED : correspond au profil EN16931, augmenté de données additionnelles. Ce profil est en cours de définition et fera l'objet d'une documentation ultérieure.

Annexe 4 : Consultations des parties prenantes

Tableau 15 : Réunions avec les parties prenantes (janvier 2020)

Date de la rencontre	Partie prenante
10/01/2020	Professionnels du droit
15/01/20	Éditeurs de logiciels et offreurs de solutions de facturation
23/01/20	Conseil supérieur de l'ordre des experts comptables (CSOEC)
29/01/20	Comité national des usagers professionnels (CNU PRO)

Tableau 16 : Membres de CNU PRO présents

Véronique Bertrand	ANPRECEGA – Association Nationale des Directeurs d'Organismes de Gestion Agréés
Fabienne Minini	Sodexo
Frédéric Feller Olivier Salamito	CSOEC – Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables
Christine Ortolano Marion Frediani	FBF – Fédération Bancaire Française
Marie Echard	FNSEA – Fédération Nationale des Syndicats d'Exploitants Agricoles
Tania Saulnier	Medef – Mouvement des Entreprises de France
Maguette Diouf	AMAFI – Association française des Marchés Financiers

Tableau 17 : Parties prenantes consultées

Dates de réponse	Organisation
------------------	--------------

11/02/20	SDDS, TECH'IN France, Syntec Numérique
29/06/20	
08/09/20	
12/02/20	SEPA MAIL
12/06/20	
28/08/20	
12/02/20	FNFE – Forum National de la Facturation Electronique
02/06/20	
12/06/20	
28/08/20	
14/02/20	CEGEDIM - CEntre de GEstion, de Documentation, d'Informatique et de Marketing
08/09/20	
18/02/20	FNSEA - Fédération Nationale des Syndicats d'Exploitants Agricoles
12/03/20	
19/02/20	APTE – Association des Praticiens de la TVA européenne
09/09/20	
09/09/20	AFEP – Association Française des Entreprises Privées
10/09/20	PWC Société d'avocats
20/02/20	AFNTIC – Association Fiscalité, Nouvelles Technologies, Informatique et Communication
10/09/20	
20/02/20	OPEN PEPPOL
09/09/20	
25/02/20	FFA – Fédération Française de l'Assurance
10/09/20	
26/02/20	CPME – Confédération des Petites et Moyennes Entreprises
10/09/20	
03/03/20	APL.A.CA – Association des Professions libérales, Agriculteurs, Commerçants et Artisans
10/03/20	Medef - Mouvement des Entreprises de France
16/09/20	
11/03/20	FBF - Fédération Bancaire Française
09/09/20	
11/03/20	QUADIENT
01/09/20	
12/03/20	AMAFI - Association française des Marchés Financiers

09/06/20	CSOEC - Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables
10/09/20	
10/07/20	FNTC – Fédération des Tiers de Confiance du numérique
10/09/20	SOVOS
09/09/20	GENERIX Group
09/09/20	AMAZON
10/09/20	CMS Francis Lefebvre avocats
10/07/20	FNTC – Fédération Nationale des Tiers de Confiance
10/09/20	IACF – Institut des Avocats Conseils Fiscaux

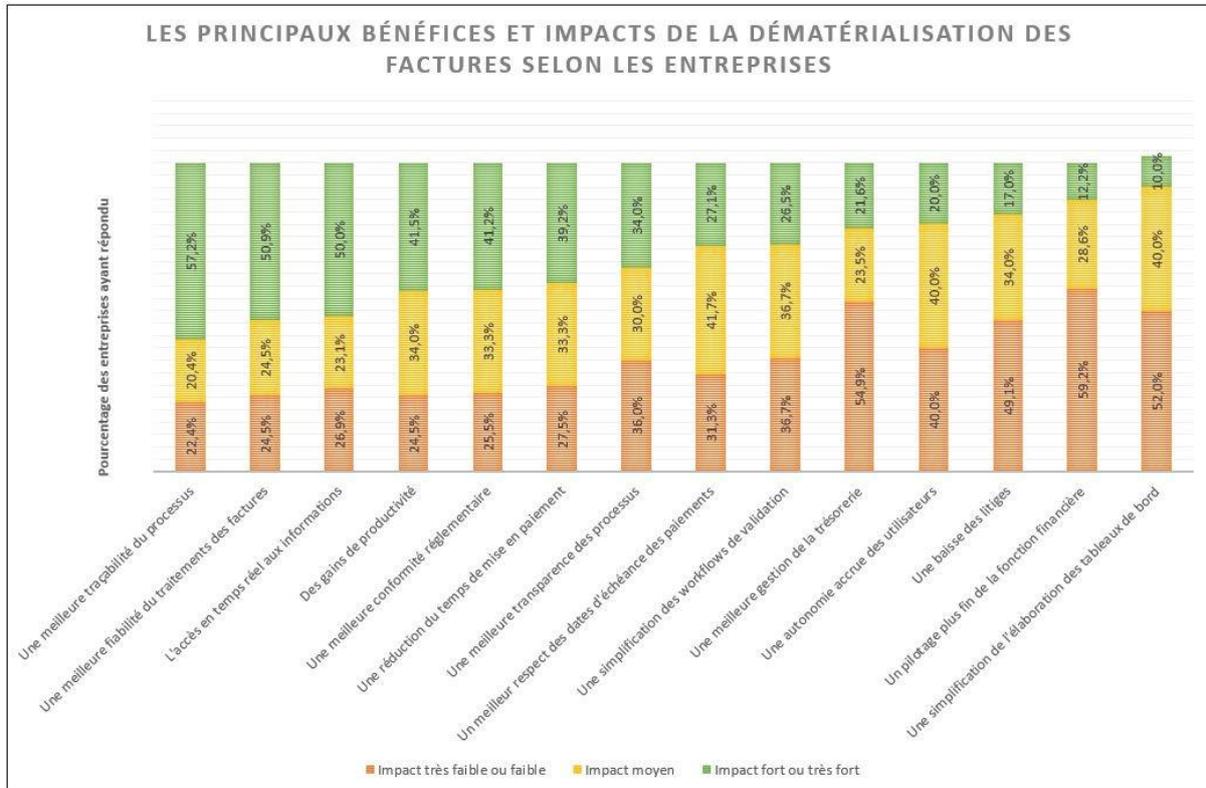
Tableau 18 : Consultations téléphoniques des parties prenantes

Date de la rencontre	Organisation
09/04/20	SDDS
16/04/20	jefacture.fr ⁸⁶
17/04/20	Quadiant
17/04/20	SEPAMAIL FNFE
29/04/20	Medef - Mouvement des Entreprises de France
25/05/20	Afep – Association Française des Entreprises Privées
26/05/20	CIAT - Centre Interaméricain des Administrations Fiscales
08/06/20	SEPAMAIL FNFE
10/06/20	jefacture.fr
12/06/20	Afep - Association Française des Entreprises Privées
12/06/20	Éditeurs de logiciels
18/06/20	CPME - Confédération des Petites et Moyennes Entreprises
19/06/20	Offreurs de solutions
22/06/20	Medef - Mouvement des Entreprises de France
23/06/20	APL.A.CA - Association des Professions libérales, Agriculteurs, Commerçants et Artisans
24/06/20	FBF - Fédération Bancaire Française

⁸⁶ Logiciel de saisie comptable automatisé.

Annexe 5 : Les principales conséquences de la dématérialisation de la facturation selon les entreprises

Graphique 4 : Bénéfices et impacts de la dématérialisation des factures



Source : Baromètre 2018, Best Practices – Generix Group, Dématérialisation des factures.

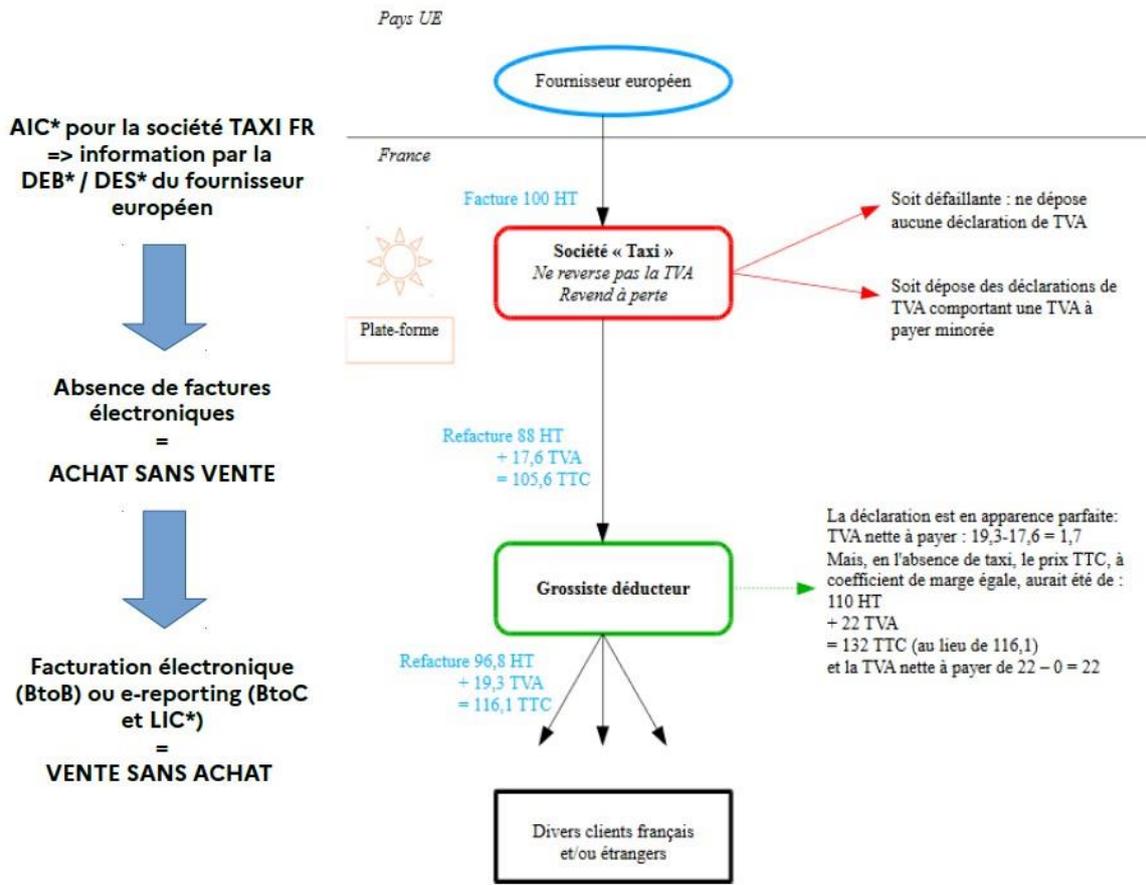
Annexe 6 : Les données à transmettre sous une forme structurée

Tableau 19 : Données de factures à transmettre sous une forme structurée

Type de donnée	Nature de la donnée	Donnée de facture / de transaction	Mention actuellement obligatoire sur les factures (CGI / Commerce)	Données à obtenir de manière structurée
FACTURE	NATURE OPERATION	Facture de vente ou fourniture de services	NON	OUI
FACTURE	IDENTITE	Numéro	OUI	OUI
FACTURE	IDENTITE	Numéro de la facture rectifiée si rectificative	NON	OUI
FACTURE	DATE	Date de l'émission	OUI	OUI
FACTURE	DATE	Date de l'émission de la facture rectifiée si rectificative	NON	OUI
FACTURE	AUTRE	Numéro d'enregistrement de la déclaration en douane (si applicable)	-	OUI
FACTURE	AUTRE	Code/désignation devise de la facture	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	SIREN	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Raison sociale / Nom Prénom	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Nom commercial / Enseigne	NON	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Numéro RCS et ville pour un commerçant	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Numéro registre des métiers et ville pour un artisan	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Forme juridique et capital social pour les sociétés	OUI	OUI
FOURNISSEUR	IDENTITE	Numéro de TVA intracommunautaire (sauf si facture ≤ 150 €)	OUI	OUI
FOURNISSEUR	ADRESSE	Siège social (adresse complète, y compris pays)	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Membre d'un centre de gestion ou association agréée	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Franchise en base de TVA	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Autoliquidation par un sous-traitant BTP, montant hors taxe	OUI	OUI
FOURNISSEUR	MENTION PARTIC.	Caractéristiques de l'assurance pour les artisans	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	QUANTITE	Détail quantité (sauf si devis accepté)	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	IDENTITE	Nature/marque/référence des produits – Matériaux fournis/main d'oeuvre de la prestation	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	DATE	Jour de la livraison ou de la fin d'exécution de la prestation	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Prix hors taxe de chaque produit	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Majoration de prix (transport, emballage...)	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Minoration de prix (rabais, ristourne, remise...)	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Somme totale à payer HT	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Somme totale à payer TTC	OUI	OUI
BIEN / SERVICE	PRIX	Eco participation DEEE	OUI	OUI
CLIENT	IDENTITE	SIREN	NON	OUI
CLIENT	IDENTITE	Raison sociale / Nom Prénom	OUI	OUI
CLIENT	IDENTITE	Nom commercial / Enseigne	NON	OUI
CLIENT	IDENTITE	Numéro de TVA intracommunautaire (sauf si facture ≤ 150 €)	OUI	OUI
CLIENT	ADRESSE	Facturation (adresse complète, y compris pays)	OUI	OUI
CLIENT	ADRESSE	Siège social (adresse complète, y compris pays)	OUI	OUI
CLIENT	ADRESSE	Livraison / réalisation du service (adresse complète, y compris pays)	NON	OUI
CLIENT	MENTION PARTIC.	Indicateur d'autofacturation du client	-	OUI
TAXE	BASE	Base d'application du taux de TVA (à différencier si taux multiples)	OUI	OUI
TAXE	MONTANT	Montant total de TVA	OUI	OUI
TAXE	TAUX	Taux de TVA applicable (à différencier si multiples)	OUI	OUI
TAXE	MONTANT	Montant de TVA (à différencier si taux multiples)	OUI	OUI
TAXE	MONTANT	Motif exonération	NON	OUI
TRANSACTION	IDENTITE	Numéro du bon de commande, si existant	OUI	OUI
TRANSPORTEUR	IDENTITE	SIREN	NON	OUI
TRANSPORTEUR	IDENTITE	Raison sociale / Nom Prénom	NON	OUI
TRANSPORTEUR	ADRESSE	Siège social (adresse complète, y compris pays)	NON	OUI
PAIEMENT	DATE	Date de paiement effectif	NON	OUI
PAIEMENT	DATE	Date de paiement / échéance	OUI	OUI
PAIEMENT	CONDITIONS	Escompte	OUI	OUI
PAIEMENT	CONDITIONS	Taux des pénalités pour retard	OUI	OUI
PAIEMENT	CONDITIONS	Montant de l'indemnité forfaitaire pour retard	OUI	OUI
PAIEMENT	MODE	Mode de paiement	NON	OUI
PAIEMENT	MODE	Numéro compte bancaire	NON	OUI

Annexe 7 : Schémas de fraude carrousel

SCHEMA CLASSIQUE



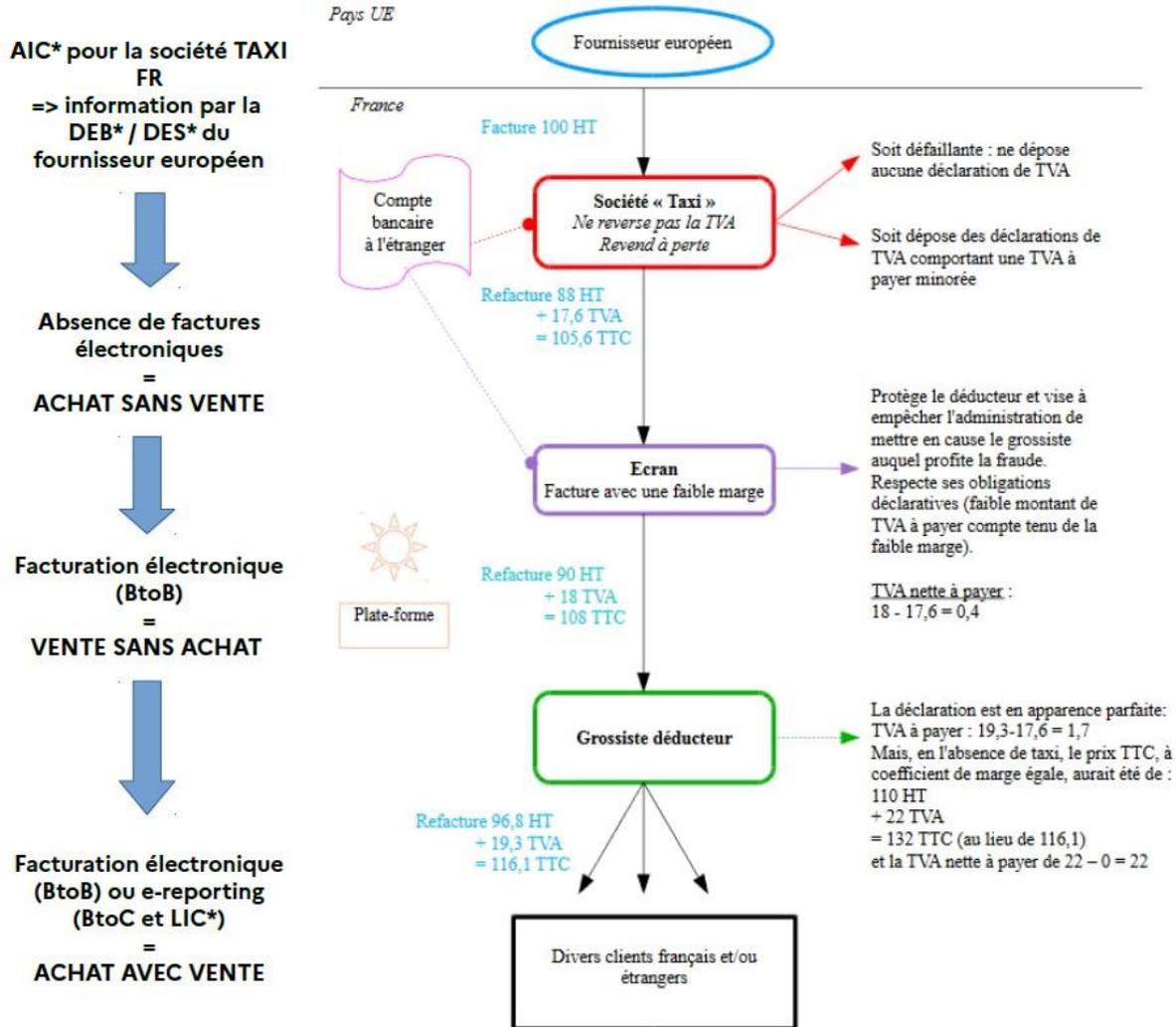
CONCLUSION :

L'administration fiscale française ne connaîtra pas la chaîne de facturation immédiatement et devra effectuer un travail important de recoupement entre les données globales du déducteur et les DEB / DES des fournisseurs européens.

Moyen le plus efficace pour connaître en temps réel lors du dépôt de la déclaration CA3, le nom des fournisseurs et constater sa défaillance :

- la transmission des données d'achats en e-reporting de l'ensemble des assujettis de la chaîne
- ou subordonner le droit à déduction du client à la réception et à l'acceptation d'une facture électronique.

FRAUDE AVEC INTERPOSITION D'UN ECRAN



CONCLUSION :

Avec un écran supplémentaire, à l'instar du schéma classique, l'administration fiscale française ne connaîtra pas la chaîne de facturation immédiatement et devra effectuer un travail colossal de recoupement entre les données globales du déducteur, de l'intermédiaire écran et les DEB / DES des fournisseurs européens.

Moyen le plus efficace pour connaître en temps réel lors du dépôt de la déclaration CA3, le nom des fournisseurs et constater sa défaillance :

- la transmission des données d'achats en e-reporting de l'ensemble des assujettis de la chaîne
- ou subordonner le droit à déduction du client à la réception et à l'acceptation d'une facture électronique.

- * AIC = acquisition intracommunautaire
- * DEB = déclaration d'échange de biens
- * DES = déclaration d'échange de services
- * LIC = livraison intracommunautaire

5.2 Fiche descriptive du projet e-documents



E-DOCUMENTS, LA DÉMATÉRIALISATION DES DOCUMENTS ENTRE UNE COOPÉRATIVE ET SES AGRICULTEURS

QU'EST-CE QUE C'EST ?

Le projet e-documents permet aux coopératives de dématérialiser l'ensemble des documents qu'ils échangent avec leurs adhérents, y compris les factures (dématérialisation fiscale).

La réduction des coûts administratifs engendrée est de l'ordre de 0,50€ par document. Plus d'envoi de documents papier, ils sont mis à disposition des utilisateurs via un portail web comme celui proposé par Adhérents.coop

LES OBJECTIFS ?

Les enjeux de la dématérialisation des factures (dématérialisation fiscale) et de tous les autres documents échangés entre une coopérative et ses agriculteurs sont les suivants :

- **La réduction de coûts des échanges documentaires** : suppression du papier, de son archivage et des envois postaux entre une coopérative et ses agriculteurs. Le papier est remplacé par un archivage électronique fiable et sécurisé des documents
- **Pour les agriculteurs** : accéder facilement à tous ses documents depuis son intranet habituel
- **Pour les coopératives** : accéder facilement à toutes ses factures échangées avec ses agriculteurs et autres documents qu'elles doivent archiver
- **Pour les comptables** : accéder aux documents de ses agriculteurs clients sous réserve qu'ils aient donné leur accord au préalable. De ce fait, les agriculteurs n'ont plus besoin de transmettre leurs documents papiers à leurs comptables.

AGRO EDI DANS TOUT ÇA ?

En tant que leader d'un projet européen pour le développement des outils numériques et des technologies de l'information et de la communication, **Agro EDI Europe a accompagné Adhérents.coop et ses coopératives dans les choix et la mise en œuvre des outils** pour dématérialiser les documents échangés entre les coopératives et leurs agriculteurs, notamment les factures dont la dématérialisation est réglementée par le Code Général des Impôts.

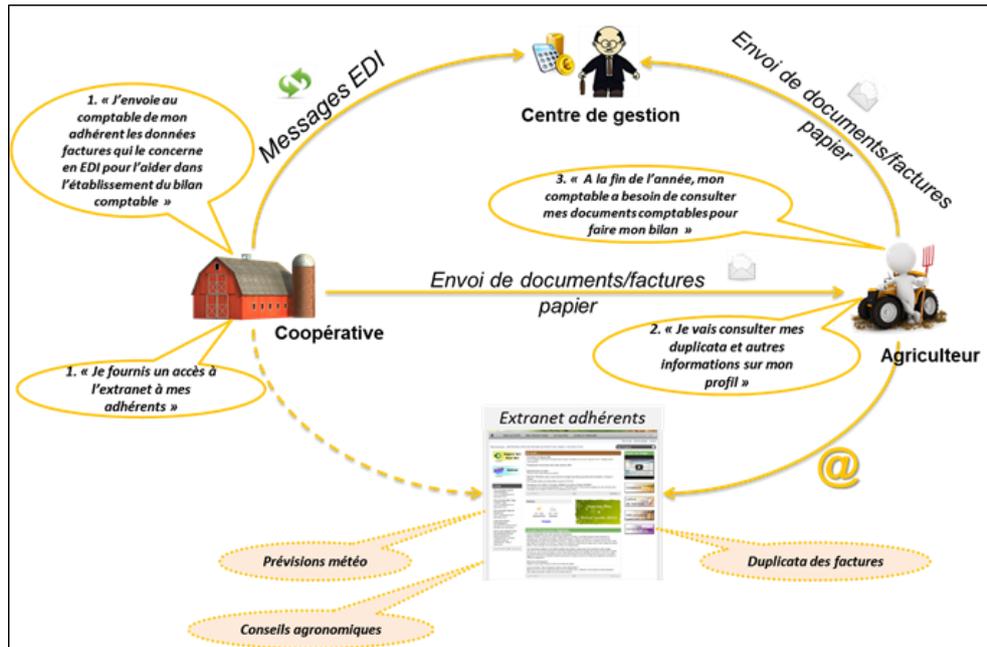
Un groupe de travail ainsi que des projets pilotes ont été mis en place **pour définir et valider les besoins et les contraintes des professionnels** avec pour objectif de les traduire en un système complet, fiable et évolutif.

Agro EDI a également fait le lien avec les centres de gestion comptables pour les intégrer dans le projet et tenir compte de leur besoin d'accéder aux documents des agriculteurs avec qui ils travaillent.

LES FONCTIONNALITÉS ?

Les coopératives, les agriculteurs et leurs comptables accèdent aux documents via un portail web dédié ou via une interface intégrée aux solutions qu'ils utilisent déjà. Les documents sont accessibles à tous moments pendant 10 ans.

Avant e-document



Après e-document

