

CIRC 13.05.08/1

Circulaire n° AFER 16/2008 (E.T.112.081) dd. 13.05.2008

CONSERVATION DES FACTURES

Principes

Modes de conservation

Communication

A tous les fonctionnaires des secteurs de la T.V.A. et des contributions directes

CHAPITRE I : INTRODUCTION

CHAPITRE II : REGLEMENTATION BELGE

CHAPITRE III : PRINCIPES

A. PERSONNES TENUES DE CONSERVER

1. Assujettis non exemptés avec droit à déduction
2. Petites entreprises soumises au régime de la franchise
3. Assujettis exemptés sans droit à déduction
4. Personnes morales non assujetties
5. Particuliers

B. CE QUI DOIT ETRE CONSERVE

1. Les documents à l'entrée
2. Les documents à la sortie

C. DELAI DE CONSERVATION

D. MODE DE CONSERVATION

CHAPITRE IV : CONSERVATION ET COMMUNICATION DES FACTURES DELIVREES SOUS FORME PAPIER

A. FACTURES DELIVREES PAR LE FOURNISSEUR OU PRESTATAIRE OU PAR SON OUTSOURCER

1. Conservation des factures originales à l'entrée
 - 1.1. Conservation sous forme papier
 - 1.2. Conservation digitale

[1.2.1. Méthode de scanning avec signature électronique avancée](#)

[1.2.2. Méthode de scanning avec algorithme de sécurisation](#)

[1.3. Les documents internes](#)

[1.4. Assujetti non établi en Belgique](#)

[2. Conservation des doubles des factures à la sortie](#)

[2.1. Factures simplement établies sur papier](#)

[2.1.1. Conservation sur papier](#)

[2.1.2. Conservation digitale](#)

[2.1.2.1. Méthode de scanning avec signature électronique avancée](#)

[2.1.2.2. Méthode de scanning avec algorithme de sécurisation](#)

[2.2. Factures digitales](#)

[2.2.1. Conservation sur papier](#)

[2.2.2. Conservation digitale sur un support possédant les caractéristiques WORM](#)

[2.2.3. Conservation digitale avec signature électronique avancée](#)

[2.2.4. Conservation digitale avec algorithme de sécurisation](#)

[2.3. Documents internes](#)

[B. FACTURES DELIVREES PAR LE COCONTRACTANT OU SON OUTSOURCER AU NOM ET POUR LE COMPTE DU FOURNISSEUR OU PRESTATAIRE](#)

[1. Conservation des factures à l'entrée originales](#)

[1.1. Factures simplement établies sur papier](#)

[1.1.1. Conservation sur papier](#)

[1.1.2. Conservation digitale](#)

[1.1.2.1. Méthode
de scanning avec
signature
électronique
avancée](#)

[1.1.2.2. Méthode
de scanning avec
algorithme de
sécurisation](#)

[1.2. Factures digitales](#)

[1.2.1. Conservation sur papier](#)

[1.2.2. Conservation digitale
avec signature électronique
avancée](#)

[1.2.3. Conservation digitale
avec algorithme de sécurisation](#)

[2. Conservation des doubles des factures à la sortie](#)

[2.1. Conservation sur papier](#)

[2.2. Conservation digitale](#)

[2.2.1. Méthode de scanning
avec signature électronique
avancée](#)

[2.2.2. Méthode de scanning
avec algorithme de sécurisation](#)

[C. REMARQUES](#)

[CHAPITRE V : LIEU DE CONSERVATION ET MODE DE COMMUNICATION](#)

[A. CONSERVATION ET COMMUNICATION DES FACTURES PAPIER](#)

[1. Conservation par le fournisseur ou prestataire ou par le
cocontractant](#)

[2. Conservation par un outsourcer](#)

[B. CONSERVATION ELECTRONIQUE ET ACCES EN LIGNE](#)

[1. Conservation par le fournisseur ou prestataire ou par le
cocontractant](#)

2. Conservation par un outsourcer

C. ASSUJETTIS NON ETABLIS EN BELGIQUE

D. DISPOSITIONS COMMUNES

1. Comptabilité

2. Conversion - copies

3. Renseignements

CHAPITRE VI : CONSEQUENCES DU NON RESPECT DES OBLIGATIONS

CHAPITRE VII : MESURES DE TRANSITION ET ENTREE EN VIGUEUR

ANNEXE 1 : CONSERVATION DES FACTURES – TABLEAU RECAPITULATIF

ANNEXE 2 : DELAI ET MODE DE CONSERVATION – COMPETENCES ETATS MEMBRES

CHAPITRE I : INTRODUCTION

En vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions applicables en matière de facturation dans le cadre de la taxe sur la valeur ajoutée, le Conseil de l'Union européenne a adopté la Directive 2001/115/CE du 20 décembre 2001 modifiant la Directive 77/388/CEE (sixième Directive) (1).

[1. Cette Directive a été remplacée par la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée à partir du 1er janvier 2007. La nouvelle Directive 2006/112/CE est d'application à partir de cette date. Les références à la directive remplacée valent comme références à la nouvelle directive et sont lues suivant le tableau de concordance annexé à la nouvelle directive.]

Cette Directive prévoit notamment que chaque assujetti doit veiller à ce que soient stockées des copies des factures émises par lui-même, par son client ou, en son nom et pour son compte, par un tiers, ainsi que toutes les factures qu'il a reçues.

L'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de ces factures, ainsi que leur lisibilité, doivent être assurées durant toute la période de stockage. Afin de garantir le respect de ces conditions, les Etats membres peuvent imposer que les factures soient stockées sous la forme originale – papier ou électronique – sous laquelle elles ont été transmises, et que lorsque les factures sont transmises par voie électronique, les données garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de chaque facture soient également stockées.

En outre, les Etats membres peuvent, aux conditions qu'ils fixent, prévoir une obligation de stockage des factures reçues par des personnes non assujetties.

Aux fins de ce qui précède, on entend par transmission et stockage d'une facture par "voie électronique" une transmission ou une mise à disposition du destinataire et un stockage effectués au moyen d'équipements électroniques de traitement (y compris la compression numérique) et de stockage des données, et en utilisant le fil, la radio, les moyens optiques ou d'autres moyens électromagnétiques.

Les dispositions reprises sous le numéro 1 qui précède, et reprises ci-après sous le terme "**archivage**" pour plus de facilité, ont été introduites dans le Code de la T.V.A. (articles 60, 61 et 63 du Code), et à l'arrêté royal n° 1 du 29 décembre 1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée (article 8, alinéa 1er, de l'arrêté royal n°1). Cette réglementation fait l'objet de la loi du 28 janvier 2004 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée et de l'arrêté royal du 16 février 2004 modifiant l'arrêté royal n°1 qui ont respectivement été publiés au Moniteur Belge du 10 février 2004 et du 27 février 2004. Elle est entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2004.

L'article 60 du Code de la T.V.A. a également été modifié par l'article 32 de la Loi portant des dispositions diverses du 27 décembre 2005 (M.B. du 30 décembre 2005, p 57359 et suivantes) en vertu duquel à partir du 9 janvier 2006, le délai de conservation ordinaire a été ramené à 7 ans et il est devenu possible de conserver de manière digitale des factures reçues sous forme papier.

L'article 61 du Code de la T.V.A. a lui aussi été modifié par l'article 111 de la Loi Programme du 27 avril 2007 (M.B. du 8 mai 2007, p. 25153 et suivantes), en vertu duquel il est également tenu compte, avec effet au 1^{er} avril 2007, du statut particulier de l'unité fiscale. L'article 8 précité de l'arrêté royal n°1 a également été adapté pour les mêmes motifs avec effet au 1^{er} avril 2007 (par l'article 5 de l'A.R. du 17 mai 2007, M.B. du 31 mai 2007, p. 29562 et suivantes).

Cette circulaire a pour objectif d'explicitier les principes de base en matière de conservation et de communication des factures délivrées au cocontractant sous forme papier.

CHAPITRE II : REGLEMENTATION BELGE

3. Article 60 du Code de la T.V.A.

§ 1. Les livres, factures et autres documents dont la tenue, la rédaction ou la délivrance sont prescrites par le présent Code ou en exécution de celui-ci, doivent être conservés par les personnes qui les ont tenus, dressés, délivrés ou reçus, *pendant sept ans* à partir du 1er janvier de l'année qui suit leur clôture s'il s'agit de livres, leur date s'il s'agit de factures ou d'autres documents, ou l'année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance, dans les situations visées à l'article 58, § 4, 7°, alinéa 2, s'il s'agit des documents visés à l'article 58, § 4, 7°, alinéa 4.

La même obligation incombe aux assujettis et aux personnes morales non assujetties en ce qui concerne les factures ou documents en tenant lieu relatifs aux acquisitions intracommunautaires de biens ou aux achats effectués à l'étranger, les livres et documents comptables, les contrats, les pièces relatives à la commande des prestations de services et des livraisons de biens, à l'expédition, à la remise et à la livraison de biens, les extraits de compte, les documents de paiement et les autres livres et documents relatifs à l'activité.

§ 2. Par dérogation au § 1er, en ce qui concerne la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exploitation de systèmes informatisés, le délai visé au § 1er prend cours à partir du 1er janvier de l'année qui suit la dernière année pendant laquelle le système décrit dans cette documentation a été utilisé.

En outre, le Roi peut prolonger le délai de conservation visé au § 1er en vue d'assurer le contrôle des révisions des déductions qui sont opérées en exécution de l'article 49, 2° et 3°.

§ 3. Toutes les factures délivrées par les assujettis, soit par eux-mêmes, soit en leur nom et pour leur compte par leur cocontractant ou par un tiers, ainsi que toutes les factures qu'ils ont reçues, doivent être conservées sur le territoire belge. Les factures qui sont conservées par voie électronique garantissant en Belgique un accès complet et en ligne aux données concernées peuvent toutefois être conservées dans un autre Etat membre de la Communauté, à condition que l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions en soit informée au préalable.

L'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures, ainsi que leur lisibilité, doivent être garanties durant toute la période de conservation.

Les factures reçues par voie électronique doivent être conservées sous leur forme originale, y compris les données garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de chaque facture. On entend par conservation d'une facture par voie électronique, une conservation effectuée au moyen d'équipements électroniques de conservation de données, y compris la compression numérique.

Les factures reçues sur papier sont conservées sous leur forme originale ou de manière digitale. Dans le cas d'une conservation digitale, les technologies ou procédés utilisés doivent garantir l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures.

§ 4. Dans les cas où la conservation de livres, factures ou autres documents conduit à des difficultés importantes, le Ministre des Finances ou son délégué peuvent, par dérogation aux §§ 1er et 3, accorder, aux personnes ou catégories de personnes qu'ils désignent, une réduction du délai de conservation et une dérogation à l'obligation de conserver les livres, factures ou autres documents.

4. Article 61 du Code de la T.V.A.

§ 1er. Toute personne est tenue de communiquer, sans déplacement, à toute réquisition des agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, les livres, factures et autres documents qu'elle doit conserver conformément à l'article 60, à l'effet de permettre de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à la charge de tiers.

En ce qui concerne l'unité T.V.A. au sens de l'article 4, § 2, la communication des livres, factures et documents en vertu du premier alinéa est effectuée par le représentant désigné par les autres membres pour exercer les droits et obligations de l'unité T.V.A. en leur nom et pour leur compte. Les fonctionnaires de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions peuvent cependant exiger que le membre de l'unité T.V.A. effectue lui-même la communication prévue à l'alinéa 1er des livres, factures et autres documents qui le concernent.

Si les livres, factures et autres documents sont tenus, établis, délivrés, reçus ou conservés au moyen d'un système informatisé, ces agents ont le droit de se faire communiquer les données enregistrées sur des supports informatiques sous forme lisible et intelligible. Ces agents peuvent également requérir la personne visée à l'alinéa 1er d'effectuer, en leur présence, et sur son matériel, des copies, dans la forme qu'ils souhaitent, de tout ou partie des données précitées, ainsi que les traitements informatiques jugés nécessaires à la vérification de l'exacte perception de la taxe.

Tout assujetti qui conserve les factures qu'il délivre ou qu'il reçoit par une voie électronique garantissant en Belgique un accès en ligne aux données et dont le lieu de conservation est situé dans un autre Etat membre, est tenu d'assurer aux agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, à des fins de

contrôle, un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation en ce qui concerne ces factures.

Lorsque cela est nécessaire à des fins de contrôle, l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions peut exiger, pour les factures établies dans une langue autre qu'une des langues nationales, une traduction dans une de ces langues nationales des factures relatives à des livraisons de biens ou des prestations de services qui ont lieu en Belgique conformément aux articles 15 et 21, ainsi que de celles reçues par les assujettis établis en Belgique.

L'assujetti visé à l'article 50, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3^o, qui n'a pas fait agréer un représentant responsable, ainsi que l'assujetti visé à l'article 50, § 3, qui n'est pas établi en Belgique, sont tenus de faire connaître à l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, une adresse en Belgique où les livres, factures et autres documents visés à l'alinéa 1^{er} seront communiqués à toute réquisition des agents de cette Administration.

Le présent paragraphe n'est pas applicable à l'Institut national de statistique et à l'Institut économique et social des classes moyennes, pour ce qui concerne les renseignements individuels recueillis.

§ 2. Les agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, ont le droit de retenir, contre délivrance d'un accusé de réception, les livres, factures et autres documents qu'une personne doit conserver conformément à l'article 60, ainsi que les copies établies conformément au § 1^{er}, alinéa 2, chaque fois qu'ils estiment que ces livres, documents ou copies établissent ou concourent à établir la débetion d'une taxe ou d'une amende à sa charge ou à la charge de tiers.

Ce droit ne s'étend pas aux livres qui ne sont pas clôturés. Lorsque ces livres sont conservés au moyen d'un système informatisé, les agents ont le droit de se faire remettre des copies de ces livres dans la forme qu'ils souhaitent.

5. Article 8, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 1:

« Pour chaque facture délivrée, un double doit être établi soit par l'assujetti qui a effectué la livraison de biens ou la prestation de services, soit en cas d'application de l'article 6, par le cocontractant. Ce double doit être conservé par l'assujetti qui a effectué la livraison de biens ou la prestation de services.

L'assujetti doit également établir et conserver un double des autres documents visés à l'article 53, § 3, alinéa 1^{er}, du Code et aux articles 2 et 7, § 1^{er}. »

CHAPITRE III : PRINCIPES

A. PERSONNES TENUES DE CONSERVER

6. En vertu de l'article 60 du Code de la T.V.A., les livres, factures et autres documents dont la tenue, la rédaction, ou la délivrance sont prescrites par ce Code ou en exécution de celui-ci, doivent être conservés par les personnes qui les ont tenus, dressés, délivrés ou reçus.

L'obligation de conservation à l'égard des factures et autres documents qui doivent être établis ou délivrés sur base de la réglementation belge à la T.V.A. ne se limite donc pas aux assujettis mais s'étend également aux personnes morales non assujetties et aux particuliers. Sur base de l'article 248 de la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28

novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (=article 22, paragraphe 3, d), dernier alinéa, de la Sixième Directive remplacée), les Etats membres peuvent en effet, aux conditions qu'ils fixent, prévoir une obligation d'archivage des factures reçues par des personnes non assujetties.

En outre, une obligation de stockage existe à l'égard des assujettis et des personnes morales non assujetties concernant les factures et les documents similaires relatifs aux acquisitions intracommunautaires de biens ou aux achats effectués à l'étranger.

1. Assujettis non exemptés avec droit à déduction

7. En vertu de l'article 53, § 2, du Code de la T.V.A., l'assujetti qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de services, autres que celles qui sont exonérées en vertu de l'article 44 et qui ne lui ouvrent aucun droit à déduction, est tenu de délivrer une facture à son cocontractant dans les cas énumérés dans ce premier article. En outre, conformément à l'article 1er de l'arrêté royal n°1, l'assujetti est également tenu de délivrer une facture lorsqu'il effectue certaines livraisons de biens ou prestations de services énumérées dans cet article pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé.

Sur base de l'article 53, § 3, alinéa premier, du Code de la T.V.A., le membre d'une unité T.V.A. qui fournit des biens ou des services à un autre membre, est tenu de lui délivrer un document particulier, ou de s'assurer qu'un tel document est délivré en son nom ou pour son compte par le membre en sa qualité de cocontractant ou par un tiers, lorsque la facture visée au § 2 de cet article n'a pas été délivrée.

En vertu de l'article 8 de l'arrêté royal n°1, pour chaque facture délivrée, un double doit être établi et conservé par l'assujetti qui a effectué la livraison de biens ou la prestation de services. Peu importe à cet égard que la facture ait été délivrée en vertu d'une obligation ou sur base volontaire. L'assujetti doit en outre établir et conserver un double du document particulier visé à l'article 53, § 3, alinéa premier, du Code de la T.V.A. et du document visé à l'article 2 de l'arrêté royal n°1 (voir numéro 18, 7°).

Les assujettis doivent également, en vertu de l'article 12, § 4, de l'arrêté royal n°1, établir un double des documents rectificatifs lorsqu'ils sont visés à l'article 8 (voir alinéa précédent) ou à l'article 10 (voir numéros 17, 10° et 18, 8°).

Par ailleurs, l'assujetti est, dans certaines circonstances, également tenu d'établir d'autres documents qui doivent normalement être repris dans le facturier de sortie et qu'il doit dès lors conserver. Le numéro 18 ci-dessous reprend une énumération exhaustive des factures à la sortie et des documents similaires que les assujettis non exemptés avec droit à déduction doivent conserver.

8. Les assujettis sont également tenus de conserver les factures et documents similaires qu'ils ont reçus et dont l'établissement ou la délivrance est prescrite par la réglementation à la T.V.A. Les assujettis sont également tenus à cette obligation de conservation pour les factures et les documents en tenant lieu relatifs aux livraisons intracommunautaires de biens ou aux achats effectués à l'étranger. Le numéro 17 ci-après reprend une énumération exhaustive des factures à l'entrée et des documents similaires à conserver par les assujettis non exemptés avec droit à déduction.

Le fait que l'assujetti soit éventuellement soumis à un régime particulier (régime forfaitaire visé à l'article 56, § 1er, du Code de la T.V.A., régime particulier pour les exploitants agricoles visé à l'article 57 du Code de la T.V.A., ...) n'influe pas sur l'obligation de conservation à l'égard des factures et des documents similaires.

2. Petites entreprises soumises au régime de la franchise

Les petites entreprises qui sont exemptées de T.V.A. sur base de l'article 56, § 2, du Code de la T.V.A. ne peuvent pas déduire la taxe qui a grevé les biens et les services qu'elles utilisent pour effectuer leurs opérations à la sortie mais, en vertu de l'article 53, § 2, du Code, elles doivent délivrer des factures à leurs clients dans les mêmes cas que les assujettis non exemptés avec droit à déduction, sans mention de taxe cependant. Elles sont tenues de conserver les doubles de ces factures (voir numéro 18, 1°, 2°, 3° et 10°). Elles doivent également conserver les bordereaux d'achat qui leur sont délivrés dans le cadre du régime particulier de perception de la taxe sur la marge bénéficiaire (voir n°18, 8°).

10. Les factures ou documents similaires qu'elles reçoivent (voir numéro 17) doivent également être conservés. Si ces petites entreprises ne tiennent pas de facturier d'entrée, ces factures doivent en outre être numérotées selon une série ininterrompue (voir art. 14, § 4, AR n° 1).

3. Assujettis exemptés sans droit à déduction

11. L'obligation de conservation est également applicable aux assujettis qui effectuent exclusivement des opérations exemptées par l'article 44 du Code. Etant donné que ces assujettis ne doivent pas délivrer de facture (excepté si ces opérations exemptées leur ouvrent un droit à déduction), la conservation se limite en règle à toutes les factures et documents similaires que ces assujettis ont reçus (voir les documents énumérés sous le numéro 17). Le cas échéant, les documents particuliers qu'ils reçoivent, en tant que membre d'une unité T.V.A., d'un autre membre doivent également être conservés par leurs soins.

12. Toutefois, s'ils délivrent volontairement une facture, ils doivent en établir un double et le conserver, et ce en vertu de l'article 8 de l'arrêté royal n°1. En outre, ils doivent conserver les documents qui leur sont délivrés dans le cadre de l'article 10 de l'arrêté royal n°1, ainsi que les bordereaux d'achat qui leur sont délivrés dans le cadre du régime particulier de perception de la taxe sur la marge bénéficiaire (voir n° 18, 8°).

4. Personnes morales non assujetties

13. La personne morale non assujettie n'est pas tenue de délivrer une facture (article 53, § 2, du Code de la T.V.A.). Toutefois, lorsqu'elle délivre volontairement une facture, elle doit en conserver le double conformément au prescrit de l'article 60, § 1, alinéa 2, du Code. En outre, elle doit conserver les documents qui lui ont été délivrés dans le cadre de l'article 10 de l'arrêté royal n°1, ainsi que les bordereaux d'achat qui lui ont été délivrés dans le cadre du régime particulier de perception de la taxe sur la marge bénéficiaire (voir n°18, 8°).

14. L'obligation de conservation vaut également à l'égard des factures ou documents en tenant lieu relatives aux acquisitions intracommunautaires de biens ou aux achats effectués à l'étranger et, de manière plus générale, à l'égard de toutes les factures et tous les documents reçus par ces personnes morales et qui doivent être délivrés en vertu de l'article 53, §2, du Code ou des articles 220 et 221 de la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (=article 22, alinéa 3, a), de la Sixième Directive) (voir les documents énumérés sous le numéro 17, 1°, 2°, 3°, 4°, 5° et 11°).

5. Particuliers

15. Le devoir de conservation s'applique également aux particuliers. Sur base de l'article 1er de l'arrêté royal n° 1, l'assujetti qui effectue les livraisons de biens ou les prestations de services énumérées dans cet article pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé, est tenu de délivrer une facture lorsque ces opérations ont lieu en Belgique conformément aux articles 15 et 21 du Code, ou lorsque, avant l'opération, la taxe est exigible par application des articles 17, § 1er et 22, § 2, du Code, sur tout ou partie du prix de l'opération. Ensuite, conformément à l'article 53, § 2, alinéa premier, 2° et 4° du Code, une facture doit également être délivrée à toute personne non assujettie en cas de vente à distance visée à l'article 15, §§ 4 et 5 du Code.

Le particulier dont le domicile se situe en Belgique qui reçoit des factures dans le cadre des opérations précitées doit dès lors également les conserver. En outre, il doit conserver les documents qui lui ont été délivrés dans le cadre de l'article 10 de l'arrêté royal n°1, ainsi que les bordereaux d'achat qui lui ont été délivrés dans le cadre du régime particulier de perception de la taxe sur la marge bénéficiaire (voir numéro 18, 8°).

Les factures délivrées sur base volontaire par les assujettis aux particuliers ne doivent pas être conservées par ces derniers pour l'application de la réglementation en matière de T.V.A.

B. CE QUI DOIT ETRE CONSERVE

16. Sont abordées dans cette circulaire la conservation et la communication des factures et autres documents qui font l'objet d'une inscription dans les facturiers en vertu de l'article 14, § 2, de l'arrêté royal n°1. Le fait que certaines catégories de personnes ne doivent pas tenir ces facturiers importe peu en la matière. Sont par conséquent visés :

1. les documents à l'entrée

17. Sont en principe repris dans le facturier d'entrée (ou les sous-facturiers) les factures et documents suivants :

1. les factures relatives aux livraisons de biens et aux prestations de services, y compris les factures établies par le cocontractant lui-même au nom et pour le compte de son fournisseur ou prestataire, les documents particuliers relatifs à la fourniture de biens ou de services par un membre d'une unité T.V.A. à un autre membre, y compris les documents établis par le membre lui-même en sa qualité de cocontractant au nom et pour le compte du membre qui a fourni les biens ou les services ;
2. les factures relatives aux importations;
3. les factures relatives aux acquisitions intracommunautaires de biens ou aux opérations assimilées (y compris donc l'original d'un document délivré dans un autre Etat membre et similaire à celui visé à l'article 2 de l'arrêté royal n°1 pour la constatation de l'acquisition intracommunautaire de biens transférés visée à l'article 25quater du Code);
4. le document visé à l'article 9 de l'arrêté royal n°1 qui doit être établi par le cocontractant lorsqu'il n'est pas encore en possession de la facture pour des livraisons, prestations de services ou des acquisitions intracommunautaires pour lesquelles il est lui-même tenu au paiement de la T.V.A. ;
5. le document visé à l'article 5, § 2, de l'arrêté royal n° 31 que le cocontractant doit établir lorsque l'assujetti non établi en Belgique n'est pas représenté par un représentant responsable ou une personne préalablement agréée pour des opérations pour lesquelles il est redevable de la taxe en vertu de l'article 51, § 1er, 1°, du Code, ou n'est pas identifié à la taxe sur la valeur ajoutée;

6. le document visé à l'article 4, § 1, de l'arrêté royal n° 22 que l'acquéreur ou le preneur délivre lui-même à l'exploitant agricole soumis au régime particulier et que ce dernier signe pour accord;
7. la facture visée à l'article 4, §2, de l'arrêté royal n° 22 qui doit être complétée par l'acheteur ou le preneur assujetti par l'indication du taux et du montant de la taxe due;
8. le document visé à l'article 3, alinéa premier, de l'arrêté royal n°1 qui doit être établi par l'assujetti pour les opérations visées aux articles 12, §1, 3° et 4°, 19, § 2, 1°, et § 3, du Code de la T.V.A.; le document visé à l'article 3, deuxième alinéa, du même arrêté royal qui doit être établi par le membre de l'unité T.V.A. au sens de l'article 4, § 2, du Code, à qui un service visé à l'article 19bis du Code est fourni;
9. le document visé à l'article 11 de l'arrêté royal n°1 qui doit être établi et délivré pour la cession d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité visée à l'article 11 du Code, ainsi que pour les opérations visées à l'article 18, § 3, du Code;
10. le document visé à l'article 10 de l'arrêté royal n°1 qui doit être établi par l'assujetti qui reçoit la livraison de biens ou la prestation de services pour les opérations qui lui sont fournies pour son activité économique par un non assujetti ou par un assujetti qui n'est pas tenu de délivrer une facture, le bordereau d'achat qui doit être dressé par l'assujetti revendeur en cas d'achat auprès d'un non assujetti ou d'un assujetti qui effectue exclusivement des livraisons de biens ou des prestations de services exemptées par l'article 44, § 2, 13°, du Code de la T.V.A. (voir les numéros 73 à 75 de la circulaire n°1 du 2 janvier 1995 relative au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire applicable dans le domaine des biens d'occasion, des objets d'art, de collection ou d'antiquité, et les numéros 68 à 70 de la circulaire n° 2 du 2 janvier 1995 relative au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire pour les moyens de transport d'occasion);
11. les documents rectificatifs relatifs aux factures ou documents visés ci-dessus (article 12, de l'arrêté royal n°1).

2. Les documents à la sortie

18. Sont en principe repris dans le facturier à la sortie (ou les sous-facturiers) les factures et documents suivants :

1. le double de la facture délivrée par l'assujetti ou par une tierce personne qui agit en son nom et pour son compte ; le double du document particulier visé à l'article 53, § 3, du Code délivré par le membre d'une unité T.V.A. ou par une tierce personne qui agit en son nom et pour son compte ;
2. le double de la facture délivrée par le cocontractant au nom et pour le compte de l'assujetti qui effectue la livraison de biens ou la prestation de service (voir circulaire AFER n° 48/2005 en matière de self-billing); le double du document particulier visé à l'article 53, § 3, du Code qui est délivré par le membre d'une unité T.V.A. en sa qualité de cocontractant, au nom et pour le compte du membre qui lui fournit des biens ou services;
3. un exemplaire du document qui constate la cession visée à l'article 11 du Code et les opérations visées à l'article 18, § 3, du Code;
4. le second exemplaire du document visé à l'article 4, § 1, de l'arrêté royal n° 22 relatif au régime particulier applicable aux exploitants agricoles;
5. le second exemplaire du document visé à l'article 4 bis, § 2, de l'arrêté royal n° 22 relatif au régime particulier applicable aux exploitants agricoles;
6. le double de la facture ou du document en tenant lieu visé aux articles 4, §2, 4bis, §1 et 4ter, § 1, de l'arrêté royal n° 22 relatif au régime particulier applicable aux exploitants agricoles;

7. le double du document visé à l'article 2 de l'arrêté royal n°1 pour la constatation des transferts intracommunautaires de biens visés à l'article 39bis, alinéa premier, 4°, du Code;
8. un exemplaire du document visé à l'article 10 de l'arrêté royal n°1 qui doit être établi par l'assujetti qui reçoit la livraison de biens ou la prestation de services pour les opérations qui lui sont fournies pour son activité économique par un non assujetti ou par un assujetti qui n'est pas tenu de délivrer une facture ; un exemplaire du bordereau d'achat qui doit être dressé par l'assujetti revendeur en cas d'achat auprès d'un non assujetti ou d'un assujetti qui effectue exclusivement des livraisons de biens ou des prestations de services exemptées par l'article 44, § 2, 13°, du Code (voir les numéros 73 à 75 de la circulaire n°1 du 2 janvier 1995 relative au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire applicable dans le domaine des biens d'occasion, des objets d'art, de collection ou d'antiquité, et les numéros 68 à 70 de la circulaire n° 2 du 2 janvier 1995 relative au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire pour les moyens de transport d'occasion);
9. le document visé à l'article 3 de l'arrêté royal n°1 pour la constatation d'une opération assimilée à une livraison de biens par l'article 12 du Code ou à une prestation de services par l'article 19 du Code;
10. les documents rectificatifs relatifs aux factures ou documents visés ci-dessus (article 12, de l'arrêté royal n°1).

19. Globalement, une distinction peut donc être opérée entre les factures et les documents qui doivent être établis et délivrés d'une part, et d'autre part, les documents qui doivent seulement être établis. Dans ce dernier cas, il est question des documents dits "internes" qui ne doivent être établis par l'assujetti qu'en un seul exemplaire aux fins d'une comptabilité correcte (voir numéro 17, 4°, 5°, 8°, éventuellement 11° + numéro 18, 9°, éventuellement 10°) . Le fait qu'un tel document ne doive pas être délivré peut influencer le mode de conservation (voir numéros 59-60 et 84-85).

C. DELAI DE CONSERVATION

20. Les règles en matière de délai de conservation à l'égard des factures à l'entrée et des documents similaires sont en principe, sans préjudice de l'application éventuelle d'une réglementation étrangère en la matière, applicables (voir annexe 2):

- à l'assujetti établi en Belgique même si les opérations sont localisées à l'étranger;
- à l'établissement stable situé en Belgique d'un assujetti étranger à l'égard de toutes les opérations effectuées dans le cadre de l'activité de cet établissement stable ou dans lesquelles il intervient, même lorsque ces opérations sont localisées à l'étranger, ainsi qu'à l'égard des opérations énumérées sous le numéro 23, b, de la circulaire AFER n° 4/2003 qui sont localisées en Belgique et qui sont effectuées sans intervention de l'établissement stable;
- l'assujetti non établi en Belgique dans la mesure où les factures et documents qu'il a reçus se rapportent à des opérations (y compris les acquisitions intracommunautaires) localisées en Belgique;
- la personne morale non assujettie établie en Belgique;
- le particulier qui réside en Belgique pour les factures qu'il reçoit.

21. Les règles en matière de délai de conservation à l'égard des factures et documents à la sortie sont en principe, sans préjudice de l'application éventuelle d'une réglementation étrangère en la matière, applicables (voir annexe 2) :

- à l'assujetti établi en Belgique même si les opérations sont localisées à l'étranger;
- à l'établissement stable situé en Belgique d'un assujetti étranger à l'égard de toutes les opérations effectuées dans le cadre de l'activité de cet établissement

stable ou dans lesquelles il intervient, même lorsque ces opérations sont localisées à l'étranger, ainsi qu'à l'égard des opérations énumérées sous le numéro 23, c, de la circulaire AFER n° 4/2003 qui sont localisées en Belgique et qui sont effectuées sans intervention de l'établissement stable;

- à l'assujetti non établi en Belgique dans la mesure où ses opérations à la sortie sont localisées en Belgique.

22. Le délai de conservation de dix ans défini auparavant à l'article 60, § 1er, du Code a été ramené à sept ans depuis le 9 janvier 2006 par l'article 32 de la loi du 27 décembre 2005 portant des dispositions diverses. Les livres, factures et autres documents dont la tenue, la rédaction ou la délivrance sont prescrites par la réglementation en matière de T.V.A. doivent être conservés par les personnes qui les ont tenus, dressés, délivrés ou reçus, pendant sept ans à compter du premier janvier de l'année qui suit leur clôture s'il s'agit de livres, leur date s'il s'agit de factures ou d'autres documents.

L'Administration accepte que ce nouveau délai s'applique également aux factures et documents qui comportent une date antérieure à la modification législative, ainsi qu'aux livres clôturés avant cette dernière. Ainsi, par exemple, en date du 1^{er} janvier 2008, les factures et documents datés d'avant le 1^{er} janvier 2001 et les livres clôturés avant cette date ne devront plus être conservés pour l'application de la réglementation T.V.A.

23. Le délai de conservation général de sept ans s'applique aux factures à l'entrée et à la sortie, indépendamment de leur mode d'archivage (sous forme papier ou sous forme digitale). Le texte de l'article 60, § 4, du Code ne permet en effet pas de déroger de manière générale au délai de conservation normal, par exemple pour les factures conservées de manière électronique.

Ce délai s'applique en principe également indépendamment de la personne tenue de conserver en vertu de l'article 60, § 1er, du Code de la T.V.A. : les assujettis avec droit à déduction, les assujettis exemptés, les personnes morales non assujetties ou les particuliers. Quelques exceptions à cette règle générale existent cependant et seront abordées plus loin.

24. En ce qui concerne les factures et les documents, le délai de conservation commence à courir à partir de la date de délivrance ou d'établissement de la facture ou du document. Le délai ne s'achève cependant qu'à l'expiration d'une période de sept ans à compter du 1^{er} janvier qui suit la date de la facture ou du document. Le fait que la facture ou le document n'ait pas été délivré ou établi endéans le délai réglementaire n'influence pas ce point de départ.

Exemple 1:

Un grossiste A effectue une livraison de biens auprès d'un détaillant B le 13 novembre 2007. Il délivre la facture relative à cette livraison le 20 novembre 2007. Le délai commence à courir à compter de la date de délivrance de la facture et se termine par conséquent le 31 décembre 2014 tant dans le chef du fournisseur que dans celui du cocontractant.

Exemple 2:

Même livraison que dans l'exemple 1. Cependant, la facture n'est délivrée que le 4 janvier 2008 (en dehors du délai visé à l'article 4 de l'arrêté royal n°1). Tant dans le chef du fournisseur que dans celui du cocontractant, le délai commence à courir à compter de la date de délivrance de la facture et se termine par conséquent le 31 décembre 2015, soit un an plus tard que dans le premier exemple.

25. Le délai réduit de sept ans ne s'applique cependant pas aux livres, documents, factures, contrats, extraits de compte et autres documents mentionnés à l'article 60, § 1er du Code et relatifs aux opérations qui tendent ou concourent à l'érection ou à l'acquisition d'un bâtiment avec paiement de la taxe, ou à l'acquisition, avec paiement de la taxe, d'un droit réel au sens de l'article 9, alinéa 2, 2°, du Code portant sur un bâtiment, lorsque la déduction de la taxe ayant grevé les biens d'investissement est sujette à révision pendant une période de quinze ans comme prévu à l'article 9, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 3 du 10 décembre 1969 relatif aux déductions pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée (voir article 11, § 4, de l'arrêté royal n° 3).

Les livres et documents précités doivent être conservés durant une période de quinze ans à compter du premier janvier de l'année qui suit leur clôture s'il s'agit de livres, leur date s'il s'agit de documents.

Le point de départ de la période de révision est en principe le premier janvier de l'année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance (article 9, § 1^{er}, de l'arrêté royal n°3). Toutefois, lorsque le point de départ de la période de révision est le premier janvier de l'année au cours de laquelle le bien d'investissement a été mis en service, et que ce moment se situe à une date ultérieure à celle du point de départ du délai de conservation tel que déterminé à l'alinéa précédent, alors le délai de conservation commence à courir le premier janvier de l'année au cours de laquelle le bien d'investissement a été mis en service (article 11, § 4, arrêté royal n° 3).

Exemple 3:

Durant la première moitié de l'année 2008, un entrepreneur construit un nouveau hangar pour l'entreprise C. Toutes les factures relatives à ces travaux sont délivrées à C cette même année. L'entrepreneur doit conserver les doubles des factures concernées à partir de leur date d'émission jusqu'au 31 décembre 2015. L'entreprise C doit cependant conserver les factures reçues jusqu'au 31 décembre 2023.

Exemple 4:

Dans le courant des années 2006 et 2007, un entrepreneur construit un nouveau bâtiment d'entreprise pour la société D qui l'utilise pour la première fois en février 2008. Les factures relatives à ces travaux sont délivrées en 2006, 2007 et 2008.

L'entrepreneur doit conserver les factures délivrées jusqu'au 31 décembre 2013 inclus (factures délivrées en 2006), 31 décembre 2014 (factures délivrées en 2007) et 31 décembre 2015 inclus (factures délivrées en 2008).

Etant donné que l'érection du bâtiment s'est étalée sur plus d'une année, le chef de l'office de contrôle compétent fixe le 1er janvier de l'année au cours de laquelle le bien d'investissement a été utilisé pour la première fois comme point de départ de la révision. Pour l'entreprise D, la période de révision commence dès lors à courir à partir du 1er janvier 2008. En ce qui concerne les factures délivrées en 2006, le point de départ du délai de conservation est le 1er janvier 2008 étant donné que ce moment se situe après le 1er janvier qui suit la date des factures. Pour les factures délivrées en 2007, le point de départ de la période de révision coïncide avec le premier janvier qui suit la date des documents. Les factures reçues de 2006 et 2007 doivent dès lors être conservées par l'entreprise D jusqu'au 31 décembre 2022 inclus.

Pour les factures reçues de 2008, le point de départ du délai de conservation de quinze ans est le premier janvier de l'année qui suit la date de ces factures, dans le cas présent le 1er janvier 2009, et ces factures doivent donc être conservées par l'entreprise D jusqu'au 31 décembre 2023.

26. Le tableau des biens d'investissement à tenir par l'assujetti en vertu de l'article 11, § 5, de l'arrêté royal n°3 doit être conservé durant une période de sept ans à compter de l'expiration de la période de révision.

27. Le particulier est en principe également tenu de conserver les factures qui lui ont été délivrées sur base de l'article 1er de l'arrêté royal n°1 ou sur base de l'article 53, § 2, 2° et 4°, du Code durant une période de sept ans à compter du premier janvier qui suit la date de la facture.

En exécution de l'article 60, § 4, du Code, l'Administration accepte cependant que ce délai soit réduit à cinq ans à compter du premier janvier qui suit la date de la facture.

28. Cette réduction ne vaut toutefois pas à l'égard des factures relatives à un bâtiment nouvellement construit. Un délai particulier s'applique en effet à ces factures. En vertu de l'article 64, § 4, du Code, le propriétaire d'un tel bâtiment est tenu de conserver, pendant un délai de cinq ans à compter de la date de la signification du revenu cadastral, les factures relatives à la construction, ainsi que les plans et les cahiers des charges de l'immeuble et de les communiquer à toute réquisition des agents chargés du contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée.

29. L'Administration accepte également que le *fichier digital* des factures papier à la sortie pour lequel le fournisseur ou prestataire établit un exemplaire papier comme double ne doive être conservé que durant cinq ans à compter du premier janvier de l'année qui suit la date des factures reprises dans le fichier (voir numéro 73, numéro 105 en cas de self-billing).

30. Enfin, l'attention est attirée sur le fait que le délai de conservation général de sept ans en matière de T.V.A. ainsi que, le cas échéant, les dérogations à celui-ci octroyées sur base de l'article 60, § 4, du Code ne portent pas préjudice aux dispositions en matière de délai de conservation des livres et des pièces justificatives prévus par d'autres législations.

31. Dans les cas où la conservation des livres et documents conduit à des difficultés importantes, le Ministre des finances ou son délégué peuvent accorder aux personnes ou catégories de personnes qu'ils désignent, une réduction du délai de conservation ou une dérogation à l'obligation de conserver les livres et documents originaux (article 60, § 4, du Code de la T.V.A.).

Cette possibilité ne peut cependant pas conduire à ce que, de manière générale, une réduction considérable du délai de conservation soit demandée à l'égard des données électroniques au motif de basculement vers un nouveau système informatique.

La réduction du délai de conservation peut exclusivement être demandée par écrit à l'adresse suivante :

Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus
Services centraux, secteur T.V.A., direction II/2
North Galaxy
Boulevard du Roi Albert II, 33, boîte 25
1030 BRUXELLES

Les autorisations éventuellement accordées ne dispensent toutefois pas les intéressés des obligations qui leur sont imposées par d'autres législations.

D. MODE DE CONSERVATION

32. Les règles en matière de mode d'archivage à l'égard des factures et documents à l'entrée s'appliquent, sans préjudice de l'application éventuelle d'une réglementation étrangère en la matière, en principe (voir annexe 2) :

- à l'assujetti établi en Belgique même si les opérations sont localisées à l'étranger;
- à l'établissement stable situé en Belgique d'un assujetti étranger à l'égard de toutes les opérations effectuées dans le cadre de l'activité de cet établissement stable ou dans lesquelles il intervient, même lorsque ces opérations sont localisées à l'étranger, ainsi qu'à l'égard des opérations énumérées sous le numéro 23, b, de la circulaire AFER n° 4/2003 qui sont localisées en Belgique et qui sont effectuées sans intervention de l'établissement stable;
- l'assujetti non établi en Belgique dans la mesure où les factures et documents qu'il a reçus se rapportent à des opérations (y compris des acquisitions intracommunautaires) localisées en Belgique;
- la personne morale non assujettie établie en Belgique;
- le particulier qui réside en Belgique pour les factures qu'il reçoit.

33. Les règles en matière de mode d'archivage à l'égard des factures et documents à la sortie sont en principe, sans préjudice de l'application éventuelle d'une réglementation étrangère en la matière, applicables (voir annexe 2):

- à l'assujetti établi en Belgique même si les opérations sont localisées à l'étranger;
- à l'établissement stable situé en Belgique d'un assujetti étranger à l'égard de toutes les opérations effectuées dans le cadre de l'activité de cet établissement stable ou dans lesquelles il intervient, même lorsque ces opérations sont localisées à l'étranger, ainsi qu'à l'égard des opérations énumérées sous le numéro 23, c, de la circulaire AFER n° 4/2003 qui sont localisées en Belgique et qui sont effectuées sans intervention de l'établissement stable;
- à l'assujetti non établi en Belgique dans la mesure où ses opérations à la sortie sont localisées en Belgique.

34. Le principe est que les factures qui ont été transmises par voie électronique doivent être conservées sous leur forme électronique d'origine, tant dans le chef de celui qui les a envoyées que dans le chef de celui qui les a reçues.

Les factures transmises par voie électronique doivent être conservées sous la forme d'origine sous laquelle elles ont été envoyées, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de chaque facture. Sous l'appellation "conservation électronique d'une facture", on entend la conservation au moyen d'un appareillage électronique pour la conservation des données, y compris la compression digitale.

Les factures qui ont été reçues par voie électronique et qui doivent dès lors être conservées sous forme électronique, les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de chaque facture doivent également être conservées.

La conservation des factures électroniques envoyées et reçues sera plus amplement détaillée dans la circulaire relative à la facturation électronique étant donné que la conservation est directement liée au mode de délivrance. La présente circulaire étudie le mode de conservation des factures qui sont délivrées sur papier et non pas sous forme électronique.

35. Les factures reçues sous forme papier peuvent être conservées soit sous leur forme d'origine, soit sous forme digitale. Toutefois, en cas de conservation digitale, les technologies ou procédés utilisés doivent garantir l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures.

Les principes précités s'appliquent à toutes les factures et documents similaires énumérés sous les numéros 17 et 18 et donc également aux documents rectificatifs qui s'y rapportent. C'est, le cas échéant, également le cas pour les documents (bon de commande, bon de livraison, contrat, etc.) auxquels les factures (ou les documents particuliers visés à l'article 53, § 3, du Code de la T.V.A.) réfèrent éventuellement afin de déterminer les opérations (nature, quantité, prix unitaire, ...) et sans quoi elles ne comporteraient pas toutes les mentions visées à l'article 5, § 1, (ou §1bis) de l'arrêté royal n°1. En outre, étant donné que ces documents complètent la facture, ils doivent être communiqués avec celle-ci à toute demande de l'Administration.

36. De plus, l'attention est attirée sur le document visé à l'article 4, § 2, dernier alinéa, de l'arrêté royal n° 31 du 2 avril 2002 relatif aux modalités d'application de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les opérations effectuées par les assujettis qui ne sont pas établis en Belgique. Le représentant responsable ou la personne préalablement agréée doivent, en cette qualité, établir un document en double exemplaire où figurent les mentions reprises sous le numéro 151 de la circulaire AFER n° 4/2003. L'original de ce document est envoyé au cocontractant avec la facture de l'assujetti non établi en Belgique. Le double doit être conservé par le représentant responsable ou la personne préalablement agréée. Ce document complémentaire doit être considéré comme faisant partie intégrante de la facture délivrée par l'assujetti non établi en Belgique et est de ce fait considéré comme une facture en ce qui concerne les possibilités d'archivage dans le chef de toutes les parties concernées.

37. En principe les factures ne doivent pas être signées. Toutefois, dans certains cas particuliers, un document spécial est établi à la place de la facture et il doit être signé. C'est le cas :

- du document visé à l'article 10 de l'arrêté royal n°1 : l'assujetti qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de services, autres que celles exonérées par l'article 44 du Code ne lui ouvrant aucun droit à déduction est tenu d'établir, en deux exemplaires, un document, le jour même de l'opération, pour les biens et les services destinés à son activité économique, qui lui sont fournis, à titre onéreux ou à titre gratuit, par un non assujetti ou par un assujetti qui n'est pas tenu de délivrer une facture. Ce document doit être signé pour accord par les deux parties et la qualité des signataires doit être mentionnée ;
- du bordereau d'achat que l'assujetti revendeur doit établir en cas d'achat auprès d'un non assujetti ou d'un assujetti qui effectue exclusivement des opérations exemptées par l'article 44, § 2, 13°, du Code de la T.V.A. (voir les numéros 73 à 75 de la circulaire n°1 du 2 janvier 1995 relative au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire applicable dans le domaine des biens d'occasion, des objets d'art, de collection ou d'antiquité, et les numéros 68 à 70 de la circulaire n° 2 du 2 janvier 1995 relative au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire pour les moyens de transport d'occasion);
- du document visé à l'article 4, § 1, de l'arrêté royal n° 22 : l'acheteur ou le preneur assujetti, tenu en Belgique au dépôt d'une déclaration périodique, ou soumis en Belgique au régime de la franchise établi par l'article 56, § 2, du Code, doit délivrer à l'exploitant agricole un document en deux exemplaires. Un des exemplaires est signé pour accord par l'exploitant agricole et renvoyé à l'acheteur ou au preneur assujetti;
- de l'acceptation explicite sur le document du décompte lui-même lorsque la facture est délivrée par le cocontractant au nom et pour le compte du fournisseur ou prestataire en vertu de l'article 6 de l'arrêté royal n°1 (self-billing). Le

fournisseur ou prestataire n'établit dans ce cas pas de document d'acceptation séparé mais le cocontractant lui délivre les deux exemplaires du décompte (l'original et le double). Après vérification du décompte, le fournisseur ou prestataire indique son accord ou, le cas échéant, ses remarques, sur les deux exemplaires du document. Il date et signe les deux exemplaires du décompte et renvoie l'original à son cocontractant (voir circulaire AFER numéro 48/2005).

Etant donné l'importance de la signature originale qui confère au document sa pleine valeur juridique, ces documents doivent être conservés sous leur forme d'origine (sur papier). La seule conservation digitale de ces documents via scanning n'est, par conséquent, pas autorisée. Dans l'hypothèse où ces documents ont été établis de manière digitale, la personne qui les a établis doit également conserver le fichier digital durant une période de cinq ans.

38. La problématique de conservation des factures et de leur communication sera examinée tant du point de vue de celui qui délivre la facture (en principe le fournisseur ou prestataire), que du point de vue de celui qui la reçoit (en principe le client de l'opération). Dans un premier temps, on examinera le procédé de facturation classique dans lequel le fournisseur ou prestataire lui-même ou, le cas échéant, un tiers agissant en son nom et pour son compte (outsourcer) établit et délivre la facture au client.

L'attention se portera ensuite sur la conservation et la communication dans les cas où la facture est délivrée par le cocontractant ou par son outsourcer au nom et pour le compte du fournisseur ou prestataire.

En cas d'outsourcing de l'archivage (tant au nom et pour le compte du fournisseur ou prestataire qu'au nom et pour le compte du cocontractant), c'est malgré tout à l'assujetti lui-même -pour le compte duquel est effectuée la conservation-, qu'incombe la responsabilité du respect de ses obligations au niveau de la conservation et de la communication à l'égard de l'Administration.

Les conditions à respecter seront examinées pour chaque forme de conservation. En outre, la problématique relative au lieu de conservation ainsi qu'au lieu et au mode de communication sera étudiée de manière plus approfondie dans un chapitre séparé.

CHAPITRE IV : CONSERVATION ET COMMUNICATION DES FACTURES DELIVREES SOUS FORME PAPIER

39. Différentes méthodes de conservation existent pour les factures qui ne sont pas délivrées et reçues sous forme électronique. Une distinction doit être opérée entre les factures à l'entrée et à la sortie, selon le mode d'établissement des factures (sur papier ou digital) et qui plus est entre la méthode de facturation classique par le fournisseur ou prestataire (ou son outsourcer) et le procédé de self-billing.

Les méthodes d'archivage décrites dans ce chapitre sont reprises dans un tableau synoptique en annexe 1 à la présente circulaire.

40 En ce qui concerne les annexes (bon de commande, bon de livraison, contrat, etc.), auxquelles les factures (ou les documents particuliers visés à l'article 53, § 3, du Code de la T.V.A.) réfèrent le cas échéant afin de déterminer les opérations (nature, quantité, prix unitaire, ...) et sans quoi elles ne comporteraient pas toutes les mentions visées à l'article 5, § 1, (ou § 1bis) de l'arrêté royal n°1, les mêmes mesures que pour la facture doivent être prises en matière d'authenticité et d'intégrité au niveau de leur archivage, mais elles ne doivent pas nécessairement être conservées selon la même méthode que les factures auxquelles elles réfèrent. Ceci vaut à la fois pour les factures à l'entrée et pour celles à la sortie.

A. FACTURES DELIVREES PAR LE FOURNISSEUR OU PRESTATAIRE OU PAR SON OUTSOURCER

1. Conservation des factures originales à l'entrée

41. Le client de l'opération qui fait l'objet de la facture dispose, sur base de l'article 60, § 3, alinéa 4, du Code, de la possibilité de conserver les factures reçues sous forme papier :

- soit sous leur forme d'origine, c'est-à-dire sur papier;
- soit de manière digitale à condition que les technologies ou procédés utilisés garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu.

1.1. Conservation sous forme papier

42. Dans ce cas, le client de l'opération conserve l'exemplaire original de la facture qu'il a reçu. L'article 3 de l'arrêté royal n°3 dispose, au sujet de l'exercice du droit à déduction, que l'assujetti doit, pour la taxe grevant les biens et les services qui lui ont été fournis, détenir une facture délivrée conformément aux articles 53, § 2, et 53octies du Code et sur laquelle figurent les mentions visées à l'article 5, § 1er, de l'arrêté royal n°1.

Seul l'exemplaire original d'une facture papier peut en principe valoir comme preuve pour le droit à déduction. Toutefois, lorsque le document original est égaré ou détruit accidentellement, le fournisseur ou prestataire peut le remplacer par un double de la facture en tous points conforme au document initial (en ce compris la date de délivrance), complété par la mention suivante, datée du jour de la délivrance du double : « Double délivré à la demande du client pour remplacer l'original perdu ou détruit » (voir circ. 10/1974). Sous certaines conditions, ce double peut alors servir pour la déduction.

La lisibilité de l'original de la facture ou du double établi conformément à l'alinéa précédent doit être garantie durant toute la période de conservation.

43. La conservation des factures originales à l'entrée sur papier n'entraîne pas automatiquement pour le client de l'opération l'obligation d'appliquer cette méthode de conservation durant l'entièreté de la période d'archivage. S'il le juge opportun, il reste libre de basculer vers la conservation digitale de ces factures à tout moment de la période d'archivage, pour autant bien entendu qu'il respecte les conditions et modalités décrites aux numéros 44 à 58 infra. Il y a lieu de souligner que les factures papier originales doivent encore être conservées à des fins de contrôle durant une période d'un mois à dater de leur digitalisation.

1.2. Conservation digitale

44. Les factures papier reçues peuvent être conservées de manière digitale plutôt que sur papier. Bien que la disposition légale de l'article 60, § 3, dernier alinéa, du Code sur base de laquelle les factures reçues sous forme papier peuvent être conservées de manière digitale ne soit entrée en vigueur que le 9 janvier 2006, elle peut être appliquée aux factures à l'entrée reçues avant cette date et pour lesquelles la période d'archivage prévue par la réglementation n'est pas encore expirée. A titre d'exemple, rien n'empêche que le 2 janvier 2008 un assujetti démarre la digitalisation de toutes ses factures papier à l'entrée datées à partir du 1^{er} janvier 2001.

45. Lorsque la facture papier reçue est couplée à un fichier électronique parallèle (flat file) à des fins comptables, ce dernier ne peut bien entendu pas être considéré comme

une facture régulière. C'est la facture papier originale reçue qui doit être conservée sous forme digitale et pouvoir être communiquée à des fins de contrôle. C'est par conséquent cette facture papier qui devra être digitalisée. La procédure de digitalisation doit donc être exécutée au départ de l'original. Il ne peut dès lors par exemple pas non plus s'agir d'un document qui a été faxé au service compétent (en interne ou vers un outsourcer) en vue de son scanning, ni d'une copie (couleur).

Si pour être complète, la facture réfère à un autre document papier (par exemple un bon de commande), il n'est pas absolument nécessaire que ce document soit digitalisé avec la facture. Ce document doit bien entendu pouvoir être communiqué avec la facture à toute réquisition de l'Administration.

46. Etant donné qu'au sens strict, la copie électronique d'une facture papier n'est qu'une copie et non l'original, le destinataire de la facture doit pouvoir prouver que la technologie ou le procédé utilisé garantit effectivement l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de la facture.

Le destinataire de la facture doit veiller à ce que la technologie qu'il utilise pour la conversion et/ou les procédés internes à l'entreprise ou les procédés de la tierce partie qui intervient pour la conversion garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu. En cas de digitalisation de la facture papier d'origine, le client doit, pour l'exercice de son droit à déduction, pouvoir, entre autres, prouver que cette version digitalisée est bien l'image de la facture originale. Si l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de ces factures ne sont pas garanties comme l'exige l'article 60, § 3, du Code, elles ne peuvent être considérées que comme de simples copies sur base desquelles le droit à déduction ne peut être exercé. En outre, le destinataire des factures ne satisfait dans ce cas pas aux obligations légales en matière de conservation et de communication. Le client a donc tout intérêt à opérer soigneusement son choix de méthode de scanning et d'archivage.

47. Aussi sécurisé soit il, aucun procédé ou moyen technique ne peut toutefois garantir que le document scanné est le document original authentique. L'Administration doit de ce fait avoir la possibilité de comparer la facture papier avec l'image obtenue selon un procédé de scanning sécurisé. Dès lors, les factures papier originales doivent encore être conservées à cette fin de contrôle durant un mois à partir de la date de scanning. Elles ne doivent ensuite plus être conservées dans le cadre de la T.V.A. Une entreprise qui le 20 juin 2008, procède au scanning des factures papier à l'entrée relatives aux années 2006 et 2007 doit par conséquent encore conserver ces factures papier jusqu'au 20 juillet 2008 inclus.

48. L'authenticité de l'origine doit être garantie mais l'intégrité du contenu des factures également. La technique de scanning utilisée doit dès lors garantir l'inaltérabilité et la durabilité du document digitalisé. Cette technique de scanning doit dès lors procéder à partir du document papier original, sans étape intermédiaire non sécurisée. En outre, la lisibilité des factures doit être garantie durant toute la période de conservation. Lors de la digitalisation des factures, les conditions suivantes doivent par conséquent au minimum être respectées :

1. le logiciel de scanning utilisé ou sa configuration au moment du scanning ne peut pas laisser la possibilité de traiter l'image digitalisée; ceci doit pouvoir être démontré clairement à l'égard de l'Administration;
 2. le logiciel de scanning utilisé ou sa configuration au moment du scanning ne peut pas laisser la possibilité d'importer des images; ceci doit pouvoir être démontré clairement à l'égard de l'Administration.
- Il peut être satisfait aux conditions énoncées sous les points 1 et 2 soit en utilisant un logiciel qui ne peut ni importer ni traiter des images, soit en prévoyant

dans le logiciel multifonction un "module de scanning intègre" qui satisfait aux deux conditions précitées et qui doit être utilisé en cas de scanning à des fins d'archivage. Dans ce dernier cas, un champ comportant une mention adéquate qui indique que le logiciel se trouve dans le « module de scanning intègre » doit automatiquement être ajouté au document scanné, sans qu'une quelconque manipulation soit possible en la matière ;

3. l'entièreté de la facture doit, bien entendu, être scannée. Ceci implique qu'une facture composée de plusieurs pages doit être scannée comme une seule facture. En cas de mentions sur le verso d'une page, celui-ci doit également être scanné. Toutefois, s'il s'agit exclusivement des conditions de vente, l'Administration accepte que celles-ci ne soient scannées qu'une fois (comme modèle). En cas de modifications ultérieures de ces conditions de vente, le texte adapté doit bien entendu être scanné à nouveau;
4. l'image doit être une reproduction authentique de l'original et doit de ce fait être aussi claire et précise que ce dernier : lors du scanning en noir et blanc de factures qui sont établies totalement ou partiellement en couleur, il faut par conséquent veiller à ce qu'aucune information ne soit perdue ou ne manque de clarté. La résolution d'image doit en outre être suffisamment élevée pour garantir une lisibilité aisée et précise en toutes circonstances et doit être de 300 dpi au minimum en cas de scanning en noir et blanc. Lorsqu'il s'agit d'un scanning en couleur ou avec des nuances de gris, la résolution d'image peut être limitée à 200dpi;
5. lors du scanning, la facture ou le lot de factures reçoit un numéro d'identification unique qui doit en outre être repris comme information texte sur l'image de la facture. Ce numéro d'identification peut bien entendu correspondre au numéro sous lequel la facture est inscrite dans le facturier d'entrée mais ceci ne constitue pas une condition absolue ;
6. le moment du scanning doit être mentionné sur l'image digitale de la facture;
7. l'image digitale de la facture doit être sécurisée au moment du scanning afin d'en garantir l'inaltérabilité. Un simple stockage au format PDF ou TIFF par exemple est insuffisant. Le niveau de sécurité exigé peut parfaitement être atteint en utilisant la signature électronique avancée (voir numéros 52 et 53 infra) ou en travaillant avec un algorithme de sécurisation (voir numéros 54 à 58 infra). Un moyen de contrôle de l'intégrité du contenu de l'image digitale de la facture doit bien entendu être prévu dans le logiciel utilisé;
8. la personne qui effectue réellement le scanning doit, indépendamment du fait qu'il s'agit du destinataire de la facture à l'entrée ou de son outsourcer, être identifiable ;
9. durant la procédure de scanning, toutes les mesures nécessaires doivent être prises afin de ne pas compromettre l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des factures scannées. L'archive élaborée doit en outre être protégée tant de manière interne qu'externe contre un accès non autorisé ;
10. le logiciel utilisé et/ou le système comptable du destinataire de la facture doivent bien entendu permettre de retrouver l'image de la facture sans délai. Le numéro d'identification unique visé sous le point 5, supra peut, entre autres, être utilisé à cette fin ;
11. toutes les mesures nécessaires doivent être prises afin d'empêcher que pour quelque raison que ce soit, les données digitales soient partiellement ou totalement perdues durant le délai de conservation visé par la réglementation (mise en œuvre d'un procédé de backup adéquat).

49. Il importe peu que le scanning soit effectué par le destinataire de la facture ou soit sous-traité. Une description détaillée du logiciel utilisé et de la procédure suivie doit bien entendu toujours pouvoir être communiquée à toute demande de l'Administration et doit dans tous les cas comprendre les données suivantes :

- les données d'identification de l'entreprise qui recourt au scanning;

- en cas d'outsourcing total ou partiel de l'archivage : le nom, l'adresse et le numéro d'identification à la T.V.A. du tiers, de même que le nom et l'adresse du propriétaire du matériel et du logiciel utilisés;
- la marque et le type du matériel utilisé ainsi que la dénomination du logiciel utilisé ;
- la description précise de ce matériel et de ce logiciel, avec mention des caractéristiques techniques principales du mode d'enregistrement des documents afin qu'il apparaisse clairement que toutes les conditions décrites ci-avant sont remplies ;
- une description de la façon selon laquelle l'intégrité des documents scannés est garantie et peut être contrôlée ;
- une description de la manière selon laquelle l'archive créée est protégée contre un accès non autorisé ;
- une description du procédé de backup mis en œuvre.

Toute modification ultérieure au logiciel ou à la procédure décrits doit être immédiatement apportée à la description précitée.

50. La digitalisation des factures par le biais du scanning peut être utilisée purement à des fins d'archivage. Si après leur entrée au sein de l'entreprise, les factures papier suivent une procédure de contrôle au cours de laquelle, par exemple, des cachets et/ou des annotations sont apposés sur les documents pour le traitement administratif, ces documents y compris les annotations de contrôle, devront être conservés. Ceci signifie que les factures ne peuvent être scannées qu'après la clôture de la procédure de traitement administrative.

Une autre possibilité est, moyennant l'application des techniques OCR, de se servir de l'image de la facture comme point de départ pour le traitement administratif et comptable des données de la facture et de suivre la facture électroniquement. Dans ce dernier cas, les données traitées de manière électronique doivent également pouvoir être communiquées à la demande de l'agent contrôleur.

Il doit par conséquent être clair que non seulement l'image même de la facture doit être conservée mais également toutes les données en rapport avec son traitement, et ce indépendamment de la procédure suivie depuis l'entrée de la facture papier.

51. Enfin, il est encore précisé qu'indépendamment du mode de scanning, la lisibilité de l'image digitalisée de la facture à l'entrée doit être assurée durant toute la période de conservation en vigueur.

1.2.1. Méthode de scanning avec signature électronique avancée

52. A titre d'exemple, la méthode de scanning décrite ci-après est considérée par l'Administration comme une méthode satisfaisant aux conditions légales. Dans cette méthode, la facture scannée est sécurisée par la signature électronique avancée du destinataire de la facture à l'entrée ou par son outsourcer. Il s'agit en l'occurrence de la même signature que celle utilisée pour la première méthode de délivrance électronique des factures. Les factures ainsi digitalisées sont stockées sur un support au choix :

- chaque facture est scannée entièrement : une facture composée de plusieurs pages est scannée comme une seule facture. En cas de mentions au verso d'une page, celui-ci est également scannée. S'il ne s'agit toutefois que des conditions de vente, celles-ci ne sont scannées qu'une fois (par fournisseur ou prestataire distinct);

- soit les factures sont scannées en couleur : afin de garantir une excellente qualité d'image, la résolution atteint 200 dpi et il est fait usage de couleurs 24 bits avec compression digitale de JPEG 2000;
- soit les factures sont scannées en noir et blanc : dans ce cas, la résolution atteint au minimum 300 dpi;
- soit le logiciel utilisé n'est pas capable d'importer ou de traiter des images, soit le logiciel se trouve dans un « module de scanning intègre », c'est-à-dire que la configuration du logiciel utilisé n'autorise pas l'importation ou le traitement d'images. Dans ce dernier cas, un champ avec une mention faisant apparaître que le logiciel se trouve effectivement dans ce module (par ex « module intègre ») est automatiquement ajouté à la facture (au lot de factures) lors du scanning. Ce champ ne peut être ajouté par le logiciel de manière automatique que si la configuration du logiciel se trouve effectivement dans ce module;
- la facture est convertie en format PDF ou TIFF;
- lors du scanning, la facture (ou le lot de factures) reçoit un numéro d'identification unique octroyé automatiquement par le logiciel. Ce numéro est repris comme information texte sur l'image de la facture;
- lors du scanning, sont en outre ajoutés à chaque facture (lot de factures) un ou plusieurs champs comportant au minimum les informations suivantes :
 - la date de création du fichier PDF ou TIFF (= moment du scanning) ;
 - le nom du logiciel utilisé ;
- la signature électronique avancée de l'entreprise concernée ou de son outsourcer est ajoutée immédiatement à l'image du document de sorte qu'aucune modification ne soit plus possible. Le fichier comportant le numéro d'identification unique, ainsi que les données des champs précités, sont verrouillés au moyen de cette signature;
- un contrôle de l'intégrité est possible, donc en cas de sous-traitance, l'outsourcer envoie le certificat que comporte sa clé publique à son donneur d'ordre ;
- le logiciel et/ou le système comptable qui est (sont) utilisé(s) par le destinataire de la facture permet(tent) de retrouver ce document sur base du numéro d'identification unique qui lui a été octroyé;
- la numérotation automatique (= numérotation à des fins d'archivage) peut, le cas échéant, être utilisée en combinaison avec d'autres méthodes d'indexation, par exemple en vue de l'intégration dans le système ERP de l'entreprise.

53. La méthode de scanning précitée avec la signature électronique avancée doit être appliquée à toutes les factures reçues sur papier d'au moins un sous-facturier d'entrée durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois calendrier consécutifs et qui commence soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration.

1.2.2. Méthode de scanning avec algorithme de sécurisation

54. Le remplacement de l'utilisation de la signature électronique avancée par une procédure avec un algorithme de sécurisation constitue une alternative à la méthode susmentionnée. Cette procédure avec algorithme de sécurisation consiste en la somme mathématique des éléments mentionnés au numéro suivant et qui se rapportent à la facture scannée ainsi qu'à la facture scannée précédente. Cet algorithme est repris comme information texte sur l'image. Les données digitales ainsi obtenues (image de la facture avec information texte complémentaire) sont stockées sur un support au choix.

55. Le montant de sécurisation est composé au départ des éléments suivants :

- a. le montant de sécurisation de la facture scannée précédente;
- b. la date de délivrance de la facture à scanner;

- c. le numéro d'ordre repris sur la facture à scanner. Il s'agit du numéro séquentiel sous lequel la facture a été inscrite par le fournisseur ou prestataire dans son facturier de sortie;
- d. la date à laquelle la facture est scannée ;
- e. le numéro d'ordre prélevé dans une série ininterrompue sous lequel la facture est scannée;
- f. le numéro d'identification à la T.V.A. du fournisseur ou prestataire qui a délivré la facture à scanner ou pour le compte duquel elle a été délivrée;
- g. le numéro d'identification à la T.V.A. du client mentionné sur la facture à scanner;
- h. le montant total de la T.V.A. repris sur la facture à scanner;
- i. le montant total de la facture à scanner.

56. Afin de garantir le caractère inaltérable du contenu des factures reçues sur papier, il y a lieu de suivre la méthode de travail suivante:

1. lors du scanning, le système informatique doit créer un enregistrement reprenant les totaux d'une facture et auquel un algorithme de sécurisation est appliqué. L'application de cet algorithme génère un montant de sécurisation qui est déterminé par une opération arithmétique fixe et bien déterminée;
2. l'algorithme de sécurisation doit être appliqué à toutes les factures reçues sur papier d'au moins un sous-facturier d'entrée, durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois calendrier consécutifs et qui commence soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration ;
3. tous les enregistrements auxquels l'algorithme de sécurisation est appliqué doivent immédiatement être enregistrés dans un fichier séparé possédant les caractéristiques suivantes : séquentiel (flat file), non compressé et non encrypté;
4. chaque enregistrement de totaux est relié au précédent en incorporant le montant de sécurisation de l'enregistrement précédent dans le montant de sécurisation de l'enregistrement concerné;
5. le montant de sécurisation est reproduit comme information texte sur l'image de la facture scannée;
6. l'enregistrement qui contient les totaux doit au minimum comprendre les données suivantes :
 - le montant de sécurisation de la facture scannée précédente;
 - la date de délivrance de la facture;
 - le numéro d'ordre sous lequel la facture a été inscrite dans le facturier de sortie du fournisseur ou prestataire;
 - la date de scanning de la facture;
 - le numéro d'ordre prélevé dans une série ininterrompue sous lequel la facture est scannée;
 - le numéro d'identification à la T.V.A. du fournisseur ou prestataire;
 - le numéro d'identification à la T.V.A. du client;
 - le montant total de T.V.A. repris sur la facture. Ce montant doit être repris comme champ signé avec deux décimales;
 - le montant total de la facture. Ce montant doit être repris comme champ signé avec deux décimales;
 - le montant de sécurisation de la facture.
7. l'algorithme de sécurisation doit être appliqué par le biais de l'opération arithmétique suivante. La somme :
 - du montant de sécurisation de la facture précédente (9999999999)
 - de la date de délivrance de la facture (0099999999) (format jjmmaaaa)

- du n° d'ordre au facturier de sortie (9999999999)
- de la date du scanning (0099999999) (format jjmmaaaa)
- du numéro d'ordre du scanning (9999999999)
- du n° de T.V.A. du fournisseur sans le code pays d'application (9999999999) (remplacer par 0 si pas d'application)
- du n° de T.V.A. du client sans le code pays d'application (9999999999) (remplacer par 0 si pas d'application)
- du montant total de T.V.A. * 100 pas d'application) (\$9999999999) (remplacer par 0 si pas d'application)
- du montant total de la facture * 100 (\$9999999999)
- Total (\$9999999999)

Les 10 dernières positions du résultat de cette addition sont ensuite prises comme valeur du montant de sécurisation.

57. Si d'autres données sont reprises dans l'enregistrement des totaux, celles-ci n'entrent pas en considération pour le calcul du montant de sécurisation.

Seules les 10 dernières positions du numéro d'identification à la T.V.A. du fournisseur ou prestataire et du client sont prises en compte. Si ces positions comprennent une lettre (au lieu d'un chiffre), celle-ci doit être remplacée par le chiffre 0.

Le montant total de la T.V.A. est le montant renseigné comme tel sur la facture, peu importe qu'il s'agisse d'une T.V.A. belge ou d'une T.V.A. étrangère. Pour les factures sur lesquelles il n'est pas mentionné de T.V.A. pour quelque raison que ce soit (par exemple les opérations avec report de paiement dans le chef du cocontractant, les opérations exemptées de T.V.A. ou qui ne sont pas soumises à la T.V.A., les opérations entre les membres d'une même unité T.V.A., les notes de crédit qui ne portent pas de T.V.A. en compte, etc.), la valeur 0 est indiquée.

Le montant total de T.V.A. repris sur la facture ainsi que le montant total de la facture doivent toujours être considérés comme des valeurs absolues (donc de sens positif). S'il s'agit de montants négatifs, ce qui peut par exemple être le cas pour des notes de crédit reçues, il ne sera par conséquent pas tenu compte du signe négatif. Enfin, aucune distinction ne sera opérée selon la monnaie dans laquelle ces montants totaux sont exprimés.

58. Dans l'hypothèse où la facture mentionne déjà un algorithme (donnée du fournisseur ou prestataire), ce dernier ne peut pas être utilisé étant donné qu'il sécurise une série de documents de l'émetteur de la facture.

1.3. Les documents internes

59. Comme il a déjà été précisé sous le numéro 19, certains documents ne sont établis qu'en un seul exemplaire soit par le fournisseur ou prestataire, soit par le client. Il s'agit des documents suivants qui doivent être repris dans le facturier d'entrée:

1. le document visé à l'article 9 de l'arrêté royal n°1 qui doit être établi par le cocontractant lorsqu'il n'est pas encore en possession de la facture pour des livraisons, prestations de services et acquisitions intracommunautaires pour lesquelles il est lui-même tenu au paiement de la T.V.A. Ce document ne peut toutefois pas être établi en cas d'application de la procédure de self-billing;

2. le document visé à l'article 3, deuxième alinéa, de l'arrêté royal n°1 que le membre d'une unité T.V.A. doit établir si un service visé à l'article 19bis du Code lui est fourni ;
3. les documents rectificatifs relatifs aux documents précités (art. 12, A.R. n° 1);
4. le document visé à l'article 5, § 2, de l'arrêté royal n° 31 que le cocontractant doit établir en l'absence de facture lorsque le fournisseur ou prestataire non établi en Belgique n'est pas représenté par un représentant responsable ou une personne préalablement agréée pour des opérations pour lesquelles il est redevable de la T.V.A. en vertu de l'article 51, § 1, 1°, du Code de la T.V.A., ou qu'il n'est pas identifié à la T.V.A.

Il est à noter que ces documents internes sont établis par le client même de l'opération et qu'ils ne constituent dès lors pas des factures "reçues" au sens strict.

60. Si ces documents sont simplement établis sur papier (voir définition sous le numéro 63), ce sont les méthodes de conservation exposées sous les numéros 41 à 58 qui sont applicables.

Toutefois, si ces documents sont établis de manière digitale, ils doivent être conservés conformément à l'une des deux méthodes qui suit :

- une impression qui vaudra comme original doit être effectuée directement après la confection digitale. Cette impression doit être conservée durant toute la période de conservation. Le papier utilisé pour la confection de l'original et l'encre ou tout autre procédé doivent être de qualité suffisante pour garantir la lisibilité durant toute la période de conservation. La version digitale doit en outre également être conservée durant 5 ans à dater du premier janvier de l'année qui suit la date du document (voir numéros 104-105) ;
- de manière digitale sur un support au choix où les données digitales de la facture sont verrouillées au moyen de la signature électronique avancée du client de l'opération ou de son outsourceur (voir numéro 108).

1.4. Assujetti non établi en Belgique

61. L'assujetti non établi en Belgique doit en principe respecter les prescriptions belges en matière d'archivage pour ses factures à l'entrée relatives aux opérations (en ce compris les acquisitions intracommunautaires) localisées en Belgique (voir annexe 2).

Lorsqu'un assujetti non établi en Belgique demande le remboursement de la T.V.A. en Belgique sur base de la circulaire n° 6/1981 ou de la circulaire n° 4/1988, et que sa demande se rapporte aux factures qui lui ont été délivrées sur papier, il lui est fortement conseillé –en vue d'une procédure de remboursement rapide– de communiquer les factures papier originales concernées, même si 1 mois s'est déjà écoulé depuis leur digitalisation éventuelle selon une méthode garantissant le respect des conditions légales en matière d'authenticité, d'intégrité et de lisibilité (voir numéros 44 à 58). Si les factures papier originales ne pouvaient être communiquées que de manière électronique, le contrôle éventuel de la méthode de scanning utilisée pourrait en effet entraîner un retard dans la procédure de remboursement.

Dès que le remboursement est effectué, rien n'empêche toutefois que les factures papier concernées soient alors détruites, à condition bien entendu qu'il soit satisfait aux exigences légales précitées en matière de digitalisation de documents papier.

2. Conservation des doubles des factures à la sortie

62. Sur base de l'article 8 de l'arrêté royal n° 1, l'assujetti qui effectue la livraison de biens ou la prestation de services doit établir et conserver un double de chaque facture délivrée. C'est également le cas pour le document visé à l'article 2 de l'arrêté royal n°1 (voir numéro 18, 7°). L'assujetti, membre d'une unité T.V.A., doit en outre établir et conserver un double du document particulier visé à l'article 53, § 3, alinéa premier, du Code de la T.V.A.

Une distinction est opérée entre d'une part, les factures simplement établies sur papier et qui sont envoyées sous forme papier au client de l'opération et d'autre part, les factures qui sont établies de manière digitale mais qui sont envoyées sur papier.

2.1. Factures simplement établies sur papier

63. On entend par établissement sur papier : la simple écriture manuelle ou dactylographie sur un papier blanc et/ou le remplissage de formules préimprimées, le cas échéant en utilisant la méthode du carbone. Cependant, dès que la dactylographie ou l'écriture est effectuée à l'aide d'un appareil digital équipé d'un disque dur, il n'est plus question d'établissement sur papier mais bien d'établissement digital.

Si le fournisseur ou prestataire établit la facture simplement sur papier, il a le choix de procéder à l'archivage du double de cette facture :

- soit sur papier;
- soit de manière digitale au moyen du scanning d'image.

2.1.1. Conservation sur papier

64. Le papier utilisé pour la confection de l'original et du double, l'encre ou autre procédé doivent être de qualité suffisante afin d'assurer la lisibilité de l'original et du double durant toute la période de conservation.

Le fait que le double soit établi et conservé par l'assujetti lui-même ou par son outsourcer ne fait aucune différence en l'occurrence.

65. La conservation des doubles des factures à la sortie sur papier n'entraîne pas automatiquement pour le fournisseur ou prestataire l'obligation d'appliquer cette méthode de conservation durant l'entièreté de la période d'archivage. S'il le juge opportun, il demeure libre de passer à la conservation digitale de ces factures à tout moment de la période d'archivage, pour autant bien entendu qu'il respecte les conditions et modalités décrites sous les numéros 66 à 70 infra. Il y a lieu d'attirer l'attention sur le fait que les doubles papiers doivent encore être conservés à des fins de contrôle durant une période d'un mois à compter de la date de leur digitalisation.

2.1.2. Conservation digitale

66. Bien que dans le dernier alinéa du nouvel article 60, § 3, du Code il ne soit question que de la conservation digitale des factures papier reçues, l'intention du législateur est d'accorder cette facilité pour toutes les factures. Dans l'exposé des motifs, il est en effet référé tant aux factures à la sortie qu'à celles à l'entrée. En outre, l'Administration estime qu'une discrimination positive à l'avantage du client de l'opération n'est pas justifiée, d'autant que la facture constitue un original dans le chef du client et un double dans celui du fournisseur ou prestataire.

En dépit du fait que la disposition légale visée à l'alinéa précédent soit entrée en vigueur le 9 janvier 2006, elle peut également déjà être appliquée aux doubles des

factures à la sortie délivrées avant cette date et pour lesquels la période d'archivage prévue par la réglementation n'est pas encore expirée. L'archivage digital des doubles des factures simplement établies sur papier peut débuter à tout moment de la période d'archivage. A titre d'exemple, rien ne s'oppose à ce qu'un assujetti débute le 5 janvier 2008 la digitalisation de tous les doubles papiers des factures à la sortie datés à partir du 1er janvier 2001. Pour la partie du délai de conservation antérieure à ce moment, la conservation doit bien entendu avoir lieu sur papier.

67. La digitalisation des factures par le biais du scanning peut être utilisée à des fins purement d'archivage. Si les doubles papiers des factures de sortie suivent une procédure de contrôle dans laquelle des cachets et/ou signatures sont, par exemple, ajoutés aux documents pour le traitement administratif, ces documents portant les annotations de contrôle doivent être conservés. Cette règle implique que les factures ne peuvent être scannées qu'à l'issue de la procédure de traitement administratif.

Une autre possibilité consiste en ce que l'image de la facture serve, moyennant application des techniques OCR, de point de départ pour le traitement administratif et comptable des données de la facture, et que la facture soit suivie de manière électronique. Dans cette hypothèse, les données traitées de manière électronique doivent également pouvoir être communiquées à la demande de l'agent contrôleur.

Indépendamment de la procédure suivie à partir de l'établissement du double papier de la facture à la sortie, il doit être clair qu'il y a lieu de conserver non seulement l'image de la facture en soi, mais également toutes les données relatives à son traitement.

68. Le scanning image des doubles des factures à la sortie doit être effectué mutatis mutandis aux mêmes conditions que pour les factures à l'entrée originales (voir numéros 44 à 58). La méthode de scanning image utilisée doit être appliquée aux doubles de toutes les factures simplement établies sur papier d'au moins un sous-facturier de sortie, durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois calendriers consécutifs et qui commence soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration.

Pour être complet, l'attention est attirée sur le fait que les conditions générales relatives à la digitalisation des factures papier (voir numéros 46 à 51) doivent toujours être respectées et que les doubles des factures à la sortie doivent, par conséquent, encore être conservés sur papier durant une période d'un mois à dater de leur digitalisation.

2.1.2.1. Méthode de scanning avec signature électronique avancée

69. Cette méthode est décrite sous les numéros 52 et 53. Etant donné qu'il s'agit ici de scanning des doubles des factures à la sortie sur lesquels le numéro de facture sous lequel le document est repris dans le facturier de sortie est, par conséquent, déjà mentionné, ce numéro peut, le cas échéant, être utilisé comme numéro d'identification unique pour le scanning.

2.1.2.2. Méthode de scanning avec algorithme de sécurisation

70. Cette méthode est décrite sous les numéros 54 à 58. Il s'agit bien entendu dans ce cas de factures à la sortie et l'algorithme de sécurisation doit être appliqué durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois calendriers consécutifs et qui commence soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration. Si le numéro séquentiel sous lequel la facture est inscrite au facturier de sortie est repris comme numéro d'identification unique pour le scanning,

cette donnée ne doit être reprise qu'une seule fois dans la composition du montant de sécurisation.

2.2. Factures digitales

71. Si le fournisseur ou prestataire ou son outsourcer établit la facture de manière digitale et la délivre au cocontractant de l'opération sur papier, le fournisseur ou prestataire (ou, le cas échéant, son outsourcer), doit conserver le double de cette facture selon l'une des quatre méthodes qui suivent:

- sur papier, étant entendu qu'avec ce mode d'archivage, le fichier digital doit également être archivé sur un support au choix durant une période de cinq ans à compter du premier janvier de l'année qui suit celle de la date de la facture (voir numéros 72 à 73);
- de manière digitale par enregistrement quotidien des données digitales de la facture sur un support possédant les caractéristiques WORM (voir numéros 74 à 78);
- de manière digitale sur un support au choix sur lequel les données digitales de la facture sont verrouillées à l'aide de la signature électronique avancée du fournisseur ou prestataire ou de son outsourcer (voir numéro 79);
- de manière digitale sur un support au choix sur lequel les données digitales de la facture sont protégées par un algorithme de sécurisation dont le résultat apparaît en outre sur l'exemplaire papier original délivré au client de l'opération (voir numéros 80 à 83).

La possibilité de conserver les doubles des factures à la sortie sur des microfilms ou des microfiches telle que visée par la circulaire n° 17 du 4 novembre 1991 est supprimée à dater de l'expiration du sixième mois calendrier qui suit la date de publication de cette circulaire.

2.2.1. Conservation sur papier

72. **Immédiatement** après la confection digitale de la facture, en plus de l'établissement d'un exemplaire papier original destiné au client de l'opération, il y a lieu d'effectuer une impression qui vaut comme double (impression papier de sécurité) dans le chef du fournisseur ou prestataire. Le papier utilisé pour la confection de l'original, l'encre ou tout autre procédé doivent être de qualité suffisante pour garantir la lisibilité durant toute la période de conservation.

Le double de la facture à la sortie doit être conservé, sous sa forme papier, durant toute la période de conservation. Contrairement au cas des factures à l'entrée reçues, le choix de conserver le double sur papier lors de l'établissement digital des factures à la sortie est définitif. Par conséquent, durant la période de conservation, le changement vers un système de conservation digitale *exclusif* n'est pas permis.

73. Les fournisseurs ou prestataires doivent également archiver la *version digitale* des factures à la sortie, en plus de la conservation du double sur papier. Ceci présente l'avantage de rendre un audit concernant le contenu de ces factures plus rapide et plus efficace. Si la facture est établie de manière digitale par un outsourcer de l'assujetti qui est tenu de la délivrer, alors la version digitale de cet outsourcer doit être conservée. La version digitale peut être archivée sur un support au choix. Le délai de conservation de cette version est de cinq ans à dater du premier janvier de l'année qui suit la date de la facture.

Pour l'obtention de la version digitale visée à l'alinéa précédent, il n'est pas permis que l'impression de sécurité papier des factures à la sortie soit ensuite scannée. C'est la

version digitale établie à l'origine qui doit être archivée. Un régime transitoire en la matière est cependant prévu au deuxième alinéa du numéro 167.

La double forme d'archivage visée dans cette rubrique se justifie par le fait que la version digitale de la facture à la sortie n'offre pas de garanties suffisantes au niveau de l'intégrité de son contenu.

2.2.2. Conservation digitale sur un support possédant les caractéristiques WORM

74. Dans cette forme d'archivage, les données de la facture établie de manière digitale à l'origine sont reprises **le jour de leur établissement** sur un support possédant les caractéristiques WORM (write once, read many) et sont ainsi archivées durant toute la période de conservation. Les conditions suivantes doivent également être respectées :

- les doubles des factures à la sortie et des documents rectificatifs doivent être repris sur un support WORM dans l'ordre de leur inscription au facturier de sortie ou, le cas échéant en ce qui concerne les documents rectificatifs, dans le registre spécifique tenu à cet effet. Si le choix se porte sur cette méthode de conservation digitale, celle-ci doit être utilisée pour toutes les factures établies de manière digitale relatives à au moins un sous-facturier de sortie (ou le cas échéant au registre spécifique pour les documents rectificatifs), durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois calendriers consécutifs et qui commence soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration ;
- le support possédant les caractéristiques WORM doit permettre à la fois la lecture de l'image sur un écran et la reproduction des factures sur papier sous une forme directement intelligible.

75. Ces supports possédant les caractéristiques WORM doivent être conservés sur le territoire belge sur base de l'article 60, § 3, du Code. L'Administration n'exige pas que ces données soient conservées à l'adresse du domicile fiscal de la personne tenue de respecter cette obligation. L'agent contrôleur peut cependant demander que ces données, ainsi que le support sur lequel elles se trouvent, soient communiquées à l'adresse précitée.

Il importe peu que cette méthode d'archivage soit appliquée par le fournisseur ou prestataire lui-même ou par son outsourcing. Une description détaillée du logiciel utilisé et de la procédure suivie doit bien entendu toujours pouvoir être communiquée à toute demande de l'Administration et doit en tout cas comporter les données suivantes :

- les données d'identification de l'assujetti qui applique cette méthode;
- en cas d'outsourcing total ou partiel de l'archivage : le nom, l'adresse et le numéro d'identification de ce tiers, de même que le nom et l'adresse du propriétaire du matériel et du logiciel utilisés;
- la marque et le type du matériel utilisé, ainsi que la dénomination du logiciel utilisé;
- une description précise de ce matériel et de ce logiciel, avec mention des principales caractéristiques techniques du mode d'enregistrement des documents grâce à laquelle il apparaît clairement qu'il est satisfait à toutes les conditions décrites ci-avant (voir également la particularité du numéro 78, infra).

Toute modification ultérieure au logiciel et/ou à la procédure décrits doit être immédiatement ajoutée à la description précitée.

77. En outre, les dispositions nécessaires doivent être prises afin de satisfaire aux conditions suivantes:

- 1° les supports possédant les caractéristiques WORM doivent permettre à la fois la lecture de l'image sur un écran et la reproduction des factures sur papier sous une forme directement intelligible;
- 2° les documents qui apparaissent sur les supports possédant les caractéristiques WORM doivent constituer l'image fidèle des originaux. Chaque image illisible ou défectueuse des données sur le support doit être immédiatement remplacée;
- 3° toutes les mesures nécessaires doivent être prises afin de pouvoir communiquer sans délai toutes les factures demandées par l'Administration. Un tableau doit en outre être tenu afin de pouvoir facilement vérifier quels sont les documents qui apparaissent sur chaque support ;
- 4° durant toute la période de conservation, les factures archivées sur les supports doivent pouvoir être communiquées sans déplacement sous une forme lisible et intelligible à toute demande de l'Administration. L'Administration peut en outre requérir que des copies de tout ou partie de ces factures soient établies sous la forme qu'elle désire;
- 5° lorsque pour des raisons déterminées dans cette circulaire ou pour des motifs légaux ou d'organisation, certains documents sont également conservés sur papier en plus des supports possédant les caractéristiques WORM, ces documents papier doivent pouvoir être communiqués en même temps que les supports;
- 6° lorsqu'elles ne disposent plus de l'appareillage nécessaire à la lecture ou à la reproduction des factures conservées sur les supports WORM, les personnes concernées doivent prendre les mesures qui s'imposent afin que le fournisseur des appareils mette son matériel et son personnel à disposition pour procurer sans frais à l'Administration les documents qu'elles ne pourraient pas fournir.

Sous réserve de ce qui est prévu au 5° de l'alinéa qui précède, les assujettis qui désirent utiliser cette méthode de conservation digitale ne doivent plus établir d'impression papier de sécurité (double) des factures qu'ils établissent de manière digitale.

78. Si le fournisseur ou prestataire ou son outsourcing ne reprend pas les données digitales de la facture le jour même de son établissement sur un support possédant les caractéristiques WORM mais seulement par exemple par semaine, par mois ou par trimestre, les conditions du mode d'archivage visé dans cette rubrique ne sont pas satisfaites et il y a lieu d'utiliser l'une des trois autres méthodes de conservation. La réalisation de la condition relative à l'enregistrement journalier sur un support possédant les caractéristiques WORM doit pouvoir être démontrée à l'égard de l'Administration au moyen d'une technologie qui la justifie.

2.2.3. Conservation digitale avec signature électronique avancée

79. Pour l'application de cette méthode d'archivage, les données digitales de la facture (par facture ou par lot) doivent être verrouillées **sans délai** après leur établissement, au moyen de la signature électronique avancée du fournisseur ou prestataire (ou de son outsourcing qui est responsable de l'établissement et de la délivrance de la facture au client de l'opération). Le moment exact où intervient cette signature et qui doit être reproduit automatiquement par le logiciel doit être inclus dans le verrouillage. Les données digitales ainsi protégées sont archivées sur un support au choix durant toute la période de conservation. Il doit être possible de contrôler l'intégrité des données digitales de la facture durant toute la période d'archivage. En cas de sous-traitance, l'outsourcer envoie à son donneur d'ordre le certificat contenant sa clé publique.

Si le choix se porte sur cette méthode de conservation digitale, celle-ci doit être utilisée pour toutes les factures établies de manière digitale relatives à au moins un sous-facteur de sortie (ou le cas échéant au registre spécifique pour les documents rectificatifs), durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois calendrier consécutifs et qui commence soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration. Les assujettis qui désirent utiliser cette méthode de conservation digitale ne doivent plus établir d'impression papier de sécurité (double) des factures qu'ils établissent de manière digitale.

2.2.4. Conservation digitale avec algorithme de sécurisation

80. Pour l'application de cette méthode d'archivage, les données digitales de la facture sont stockées sur un support au choix et doivent, lors de leur établissement, être protégées par un algorithme de sécurisation dont le résultat apparaît également sur l'exemplaire original délivré au client de l'opération. Les assujettis qui désirent utiliser cette méthode de conservation digitale ne doivent plus établir d'impression papier de sécurité (double) des factures qu'ils établissent de manière digitale.

81. Le montant de sécurisation est composé au départ des éléments suivants :

1. le montant de sécurisation de la facture à la sortie précédente;
2. la date de délivrance de la facture;
3. le numéro d'ordre repris sur la facture (numéro séquentiel sous lequel la facture a été inscrite dans le facturier de sortie);
4. le numéro d'identification à la T.V.A. du fournisseur ou prestataire;
5. le numéro d'identification à la T.V.A. du client;
6. le montant total de la T.V.A. repris sur la facture;
7. le montant total de la facture.

82. Afin de garantir le caractère inaltérable du contenu des factures délivrées sur papier, il y a lieu de suivre la méthode de travail suivante:

1. après l'établissement définitif de la facture, le système informatique doit créer un enregistrement reprenant les totaux de cette facture et auquel un algorithme de sécurisation est appliqué. L'application de cet algorithme génère un montant de sécurisation qui est déterminé par une opération arithmétique fixe et bien déterminée;
2. l'algorithme de sécurisation doit être appliqué à toutes les factures établies de manière digitale d'au moins un sous-facteur de sortie (ou le cas échéant du registre spécifique pour les documents rectificatifs), durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois calendrier consécutifs et qui commence soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration ;
3. tous les enregistrements auxquels l'algorithme de sécurisation est appliqué doivent immédiatement être enregistrés dans un fichier séparé possédant les caractéristiques suivantes : séquentiel (flat file), non compressé et non encrypté;
4. chaque enregistrement de totaux est relié au précédent en incorporant le montant de sécurisation de l'enregistrement précédent dans le montant de sécurisation de l'enregistrement concerné;
5. dès qu'un enregistrement de totaux est effectué, celui-ci ne peut plus sous aucun prétexte être effacé;
6. le montant de sécurisation est imprimé sur la facture originale délivrée au client. Si ce montant de sécurisation n'est pas imprimé, cette méthode de conservation digitale ne peut pas être utilisée et l'une des autres méthodes de conservation autorisées par l'Administration doit être choisie (voir numéros 72 et 73, 74 à 78 et 79);

7. l'enregistrement qui contient les totaux doit au minimum comprendre les données suivantes :

- le montant de sécurisation de la facture précédente;
- la date de délivrance de la facture;
- le numéro d'ordre sous lequel la facture a été inscrite dans le facturier de sortie;
- le numéro d'identification à la T.V.A. du fournisseur ou prestataire;
- le numéro d'identification à la T.V.A. du client;
- le montant total de T.V.A. repris sur la facture. Ce montant doit être repris comme champ signé avec deux décimales;
- le montant total de la facture. Ce montant doit être repris comme champ signé avec deux décimales;
- le montant de sécurisation de la facture.

8. l'algorithme de sécurisation doit être appliqué par le biais de l'opération arithmétique suivante. La somme :

- | | |
|---|--|
| • du montant de sécurisation de la facture précédente | (9999999999) |
| • de la date de délivrance de la facture | (0099999999) (format jjmmaaaa) |
| • du n° d'ordre au facturier de sortie | (9999999999) |
| • du n° de T.V.A. du fournisseur sans le code pays d'application) | (9999999999) (remplacer par 0 si pas d'application) |
| • du n° de T.V.A. du client sans le code pays d'application) | (9999999999) (remplacer par 0 si pas d'application) |
| • du montant total de T.V.A. * 100 d'application) | (S9999999999) (remplacer par 0 si pas d'application) |
| • du montant total de la facture * 100 | (S9999999999) |
| • Total | (S9999999999) |

Les 10 dernières positions du résultat de cette addition sont ensuite prises comme valeur du montant de sécurisation.

83. Si d'autres données sont reprises dans l'enregistrement des totaux, celles-ci n'entrent pas en considération pour le calcul du montant de sécurisation.

Seules les 10 dernières positions du numéro d'identification à la T.V.A. du fournisseur ou prestataire et du client sont prises en compte. Si ces positions comprennent une lettre (au lieu d'un chiffre), celle-ci doit être remplacée par le chiffre 0.

Le montant total de la T.V.A. est le montant renseigné comme tel sur la facture, peu importe qu'il s'agisse d'une T.V.A. belge ou d'une T.V.A. étrangère. Pour les factures sur lesquelles il n'est pas mentionné de T.V.A. pour quelque raison que ce soit (par exemple les opérations avec report de paiement dans le chef du cocontractant, les opérations exemptées de T.V.A. ou qui ne sont pas soumises à la T.V.A., les opérations entre les membres d'une même unité T.V.A., les notes de crédit qui ne portent pas de T.V.A. en compte, etc.), la valeur 0 est indiquée.

Le montant total de T.V.A. repris sur la facture ainsi que le montant total de la facture doivent toujours être considérés comme des valeurs absolues (donc de sens positif). S'il s'agit de montants négatifs, ce qui peut par exemple être le cas pour des notes de crédit délivrées, il ne sera par conséquent pas tenu compte du signe négatif. Enfin, aucune

distinction ne sera opérée selon la monnaie dans laquelle ces montants totaux sont exprimés.

2.3. Documents internes

84. Comme il a déjà été dit sous le numéro 19, certains documents ne sont en principe établis qu'en un seul exemplaire par le fournisseur ou prestataire:

1. le document visé à l'article 3, alinéa premier, de l'arrêté royal n° 1 pour la constatation d'une opération assimilée à une livraison de biens par l'article 12 du Code ou à une prestation de services par l'article 19 du Code (certains de ces documents doivent cependant être repris à la fois dans le facturier de sortie et dans le facturier d'entrée (les opérations visées aux articles 12, §1, 3° et 4°, 19, § 2, 1°, et § 3, du Code));
2. les documents rectificatifs relatifs aux documents précités (art. 12, A.R. n° 1).

Lorsque ces documents sont simplement établis sur papier (voir le numéro 63 pour la définition), les méthodes de conservation exposées sous les numéros 64 à 70 sont applicables, étant entendu qu'il s'agit ici de l'exemplaire papier original et non du double (il n'existe en effet en principe qu'un seul exemplaire).

Lorsque ces documents sont établis de manière digitale, les méthodes de conservation exposées sous les numéros 71 à 83 sont d'application.

85. Pour être complet, il est précisé que même dans l'hypothèse où un assujetti envoie toutes ses factures de manière électronique à ses clients selon une méthode admise par l'Administration, les documents visés sous le numéro 84 peuvent malgré tout être conservés sur papier étant donné qu'ils ne sont pas délivrés à une autre personne.

B. FACTURES DELIVREES PAR LE COCONTRACTANT OU SON OUTSOURCER AU NOM ET POUR LE COMPTE DU FOURNISSEUR OU PRESTATAIRE

Conformément aux dispositions de l'article 6, § 1, de l'arrêté royal n°1, la facture peut être délivrée par le cocontractant au nom et pour le compte de l'assujetti qui effectue la livraison de biens ou la prestation de services (cette facture est également appelée « décompte »), aux conditions suivantes :

- les parties doivent convenir, au préalable, d'appliquer cette procédure. A la demande de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, l'existence d'un tel accord doit pouvoir être démontrée par chacune des parties ;
- chaque facture doit faire l'objet d'une procédure d'acceptation (explicite ou implicite) par l'assujetti qui livre les biens ou preste les services.

Ces conditions sont également d'application lorsque le document particulier visé à l'article 53, § 3, alinéa 1er, du Code est délivré par le cocontractant au nom et pour le compte du membre de l'unité T.V.A. qui fournit les biens ou les services. Les modalités d'application de ce mode de facturation sont réglées par la circulaire AFER n°48/2005 du 8 décembre 2005 en matière de self-billing.

L'acceptation explicite ou implicite du contenu du décompte par le fournisseur ou prestataire constitue un élément essentiel de cette procédure.

87. Dans la procédure d'acceptation explicite, un document d'acceptation doit être établi en deux exemplaires, tant en cas d'accord qu'en cas de désaccord. Ce document

comporte au minimum les mentions suivantes : la date de sa délivrance au cocontractant, les coordonnées du fournisseur ou prestataire et de son cocontractant, les références du décompte sur lequel l'accord est marqué, à savoir la date de délivrance et le numéro d'ordre du décompte, ainsi que la mention expresse « pour accord » ou, le cas échéant, le relevé détaillé des motifs de désaccord.

Le fournisseur ou prestataire vérifie les données contenues dans le décompte délivré par son cocontractant et se déclare d'accord avec le contenu ou émet ses remarques. Il signe les deux exemplaires du document d'acceptation et adresse un exemplaire à son cocontractant. Quand le fournisseur ou prestataire ne signe pas lui-même, en particulier quand il s'agit d'une personne morale, la signature doit être suivie de la qualité du signataire (mandataire, gérant, administrateur,.....).

Le fournisseur ou prestataire est dispensé d'établir un document d'acceptation séparé lorsque toutes les données que ce document doit comprendre sont déjà mentionnées dans un document commercial qu'il établit dans la relation avec son cocontractant pour son organisation administrative (p.ex. bon de réception), et pour autant que toutes les autres obligations en la matière soient respectées via ce dernier document.

Les deux parties doivent bien entendu conserver leur exemplaire du document d'acceptation comme preuve de l'acceptation explicite du décompte et du moment auquel celle-ci est intervenue.

En outre, il est à noter que l'obligation de respect de la procédure d'acceptation explicite de chaque décompte ne fait pas obstacle à ce que, dans le document d'acceptation séparé ou dans le document commercial équivalent, le fournisseur ou prestataire marque son accord simultanément pour plusieurs décomptes, pour autant que, d'une part, chaque décompte faisant l'objet de l'accord global soit clairement individualisé dans le document d'acceptation par sa date de délivrance et son numéro d'ordre et, d'autre part, que le délai endéans lequel l'acceptation explicite doit intervenir soit respecté pour chaque décompte visé dans l'accord.

Les parties peuvent, le cas échéant, choisir de délivrer le document d'acceptation par voie électronique à condition que ce soit mentionné dans l'accord préalable à l'utilisation du self-billing. Si le document d'acceptation est délivré par voie électronique par le fournisseur ou prestataire, les mêmes mesures de sécurité que celles en vigueur sur le plan de la facturation électronique doivent être appliquées (signature électronique avancée, méthode EDI ou, le cas échéant, autre méthode autorisée par l'Administration).

Si les deux parties le jugent opportun, l'acceptation explicite peut toutefois être réalisée sur le document-même du décompte. Dans ce cas, le fournisseur ou prestataire n'établit pas de document d'acceptation séparé (ou de document commercial équivalent), mais le cocontractant lui adresse les deux exemplaires du décompte (l'original et le double). Après vérification du décompte, le fournisseur ou prestataire indique sur les deux exemplaires de ce document, son accord ou, le cas échéant, ses remarques. Il date et signe les deux exemplaires du décompte et retourne l'exemplaire original à son cocontractant dans le délai visé par la circulaire AFER n° 48/2005. Les deux parties conservent leur exemplaire du décompte ainsi complété comme pièce comptable justificative et comme preuve de l'acceptation explicite de ce décompte et du moment auquel celle-ci est intervenue.

88. Dans la procédure d'acceptation implicite, un document n'est établi endéans le délai fixé contractuellement que dans le cas où le fournisseur ou prestataire n'est pas d'accord avec le contenu du décompte (voir numéros 41 et 42 de la circulaire AFER n° 48/2005). Ce document est tout à fait similaire au document qui doit être établi dans le cadre de la procédure d'acceptation explicite et est soumis aux mêmes règles. Il peut

également être remplacé par un document commercial équivalent. Dans le cadre de la procédure d'acceptation implicite, le décompte lui-même n'est jamais utilisé comme document sur lequel le fournisseur ou prestataire communique ses remarques au cocontractant en cas de désaccord.

Les deux parties doivent conserver leur exemplaire du document d'acceptation comme preuve du désaccord du fournisseur ou prestataire avec le contenu du décompte et du moment auquel ses remarques ont été communiquées au cocontractant.

Pour déterminer les méthodes de conservation, une distinction sera, par conséquent, chaque fois opérée selon que l'acceptation a lieu :

1. via un document d'acceptation séparé ou un document commercial équivalent;
2. sur le décompte même.

89. Enfin, il y a lieu de remarquer que si le fournisseur ou prestataire inscrit les opérations qu'il effectue dans son facturier de sortie sur base de documents purement internes qu'il établit, les méthodes de conservation exposées ci-après ne valent que pour les décomptes mêmes délivrés et non pour ces documents internes. Ces derniers ne sont en effet pas considérés comme des factures mais constituent seulement des pièces justificatives pour l'inscription dans le facturier de sortie. Il va de soi que ces documents internes doivent être communiqués avec les décomptes à la demande de l'Administration. Ils ne doivent pas nécessairement être conservés de la même façon que les décomptes mais les mêmes mesures relatives à l'intégrité et à l'authenticité que pour la facture doivent être prises. La conservation de ces documents internes peut être effectuée aux mêmes conditions que pour les autres documents purement internes "à la sortie" (voir numéro 84).

90. En cas de comptabilisation sur base de documents internes, un relevé récapitulatif doit être établi en double exemplaire à l'expiration de chaque mois calendrier, et celui-ci doit être signé par le fournisseur ou prestataire. Si ce relevé est délivré sur papier, il doit toujours être conservé sur papier par les deux parties durant toute la période de conservation. Toutefois, si ce relevé est délivré de manière électronique soit par le cocontractant, soit par le fournisseur ou prestataire, les mêmes mesures de sécurité que celles en vigueur sur le plan de la facturation électronique doivent être appliquées (signature électronique avancée, méthode EDI ou, le cas échéant, autre méthode autorisée par l'Administration). Ce document envoyé de manière électronique doit être conservé sous sa forme d'origine par les deux parties, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu. Dans ce contexte, l'Administration ne considère en effet chaque décompte individuel comme une facture régulière que s'il est accompagné du relevé récapitulatif dans lequel il est repris (voir numéro 55 de la circulaire AFER n° 48/2005).

1. Conservation des factures à l'entrée originales

91. Une distinction est opérée entre les factures simplement établies et envoyées sur papier d'une part et les factures établies de manière digitale mais envoyées sur papier d'autre part.

1.1. Factures simplement établies sur papier

92. On entend par établissement sur papier : la simple écriture manuelle ou dactylographie sur un papier blanc et/ou le remplissage de formules préimprimées, le cas échéant en utilisant la méthode du carbone. Cependant, dès que la dactylographie ou l'écriture est effectuée à l'aide d'un appareil digital équipé d'un disque dur, il n'est plus question d'établissement sur papier mais bien d'établissement digital.

Si le cocontractant du fournisseur ou prestataire établit la facture simplement sur papier, il a le choix de procéder à l'archivage de l'original de cette facture :

- soit sur papier;
- soit de manière digitale au moyen du scanning d'image.

1.1.1. Conservation sur papier

93. Si le client établit simplement sur papier le décompte au nom et pour le compte du fournisseur ou prestataire, il peut conserver sur papier la facture qui constitue dans son chef l'original, et ce durant toute la période de conservation. Le papier, l'encre utilisés pour la confection du décompte ou tout autre procédé doivent être de qualité suffisante pour garantir la lisibilité durant toute la période de conservation.

94. L'acceptation du document sur le décompte lui-même n'influence pas la méthode de conservation : le cocontractant doit archiver l'original du décompte signé par le fournisseur ou prestataire pour accord ou comportant ses remarques éventuelles durant toute la période de conservation.

95. Si le fournisseur ou prestataire délivre sur papier un document d'acceptation séparé ou un document commercial équivalent, ce document d'acceptation papier signé doit être conservé par le cocontractant durant toute la période de conservation.

96. Si, par contre, le document d'acceptation est délivré de manière électronique par le fournisseur ou prestataire, les mesures de sécurité telles que celles en vigueur pour la facturation électronique (signature électronique avancée, méthode EDI ou, le cas échéant, autre méthode autorisée par l'Administration) doivent être appliquées. Ce document envoyé de manière électronique doit être conservé par le cocontractant sous sa forme d'origine, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu.

1.1.2. Conservation digitale

97. Le client de l'opération peut cependant choisir de passer immédiatement ou dans le courant du délai de conservation au scanning des décomptes qu'il a établis sur papier, selon une méthode satisfaisant aux conditions légales. Dans ce cas, il doit encore conserver les décomptes papier durant une période d'un mois à dater du moment de leur scanning.

Le stockage digital des décomptes simplement établis sur papier peut débuter à tout moment durant la période d'archivage. En ce qui concerne le scanning image des décomptes originaux, il y a lieu de toujours respecter les conditions générales relatives à la digitalisation des factures papier à l'entrée (voir numéros 44 à 51).

98. S'il est fait usage de l'acceptation explicite de la facture sur le décompte même dans le cadre de l'accord de self-billing, l'original du décompte doit cependant toujours être conservé sur papier par le cocontractant durant toute la période de conservation. L'exemplaire destiné au cocontractant doit être conservé sous sa forme d'origine eu égard au fait qu'en choisissant cette méthode d'acceptation, la signature du fournisseur ou prestataire apparaît sur les deux exemplaires du décompte.

99. Lorsqu'un document d'acceptation séparé ou un document commercial équivalent est délivré sur papier, le document d'acceptation papier comportant la signature doit être conservé comme tel par le cocontractant durant toute la période de conservation.

100. Lorsque le document d'acceptation est délivré de manière électronique par le fournisseur ou prestataire, les mêmes mesures de sécurité que celles en vigueur au niveau de la facturation électronique (signature électronique avancée, méthode EDI ou le cas échéant autre méthode autorisée par l'Administration) doivent être appliquées lors de l'envoi. Ce document envoyé de manière électronique doit être conservé par le cocontractant sous sa forme d'origine, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu.

1.1.2.1. Méthode de scanning avec signature électronique avancée

101. Cette méthode est décrite sous les numéros 52 et 53.

1.1.2.2. Méthode de scanning avec algorithme de sécurisation

102. Cette méthode est décrite sous les numéros 54 à 58.

1.2. Factures digitales

103. Si le cocontractant (client de l'opération) établit la facture de manière digitale et la délivre -au nom et pour le compte du fournisseur ou prestataire- sur papier, il doit conserver l'original de cette facture selon l'une des trois méthodes qui suivent:

- sur papier, étant entendu qu'avec ce mode d'archivage, le fichier digital doit également être archivé sur un support au choix durant une période de cinq ans à compter du premier janvier de l'année qui suit celle de la date de la facture (voir numéros 104 à 107);
- de manière digitale sur un support au choix sur lequel les données digitales de la facture sont verrouillées à l'aide de la signature électronique avancée du client de l'opération ou de son outsourcing (voir numéros 108 à 110);
- de manière digitale sur un support au choix sur lequel les données digitales de la facture sont protégées par un algorithme de sécurisation dont le résultat apparaît en outre sur l'exemplaire (le double) délivré au fournisseur ou prestataire (voir n^{os} 111 à 112).

La conservation digitale exclusive de l'original par transfert journalier des données sur un support possédant les caractéristiques WORM telle que visée aux numéros 74 à 77 ne peut pas être acceptée par l'Administration étant donné que la facture constitue l'original dans le chef du cocontractant.

1.2.1. Conservation sur papier

104. Si la version digitale n'offre aucune garantie en matière d'authenticité de l'origine et d'intégrité du contenu, le cocontractant doit, pour ses propres besoins en matière d'archivage, établir un exemplaire papier qui vaut comme original **immédiatement** après l'établissement définitif du décompte. Il y est également contraint lorsque les parties ont choisi le procédé d'acceptation explicite de la facture sur le décompte même. Le papier utilisé pour la confection de l'original (ainsi que pour le double délivré au fournisseur ou prestataire), de même que l'encre utilisée ou tout autre procédé doivent être de qualité suffisante afin de garantir la lisibilité durant toute la période de conservation.

L'original du décompte (la facture à l'entrée) doit être conservé sous sa forme papier durant toute la période de conservation. Contrairement au cas des doubles des décomptes (factures à la sortie) le choix de conserver l'original sur papier lors de l'établissement digital des décomptes est définitif. Par conséquent, durant la période de

conservation, le changement vers un système de conservation digitale *exclusif* n'est pas permis.

105. En plus de la conservation de l'original sur papier, le cocontractant doit également archiver la version digitale du décompte sur un support au choix durant une période de cinq ans à dater du premier janvier de l'année qui suit la date du décompte. Si le décompte est établi de manière digitale par un outsourceur du cocontractant, alors la version digitale de celui-ci doit être conservée.

Pour l'obtention de la version digitale visée à l'alinéa précédent, il n'est pas permis de scanner ultérieurement les impressions de sécurité papier des décomptes. Si le client de l'opération souhaite conserver de manière exclusivement digitale les données de la facture, il doit le faire sur base des données digitales d'origine et selon une méthode qui offre des garanties au niveau de l'authenticité de leur origine et de l'intégrité de leur contenu (voir numéros 108 à 112). Un régime de transition est cependant prévu en la matière au dernier alinéa du numéro 167.

106. Si l'acceptation explicite de la facture a lieu sur le décompte même, l'exemplaire original signé par le fournisseur ou prestataire doit obligatoirement être conservé sur papier par le cocontractant. Si un document d'acceptation séparé ou un document commercial équivalent est délivré sur papier, le document d'acceptation papier qui comporte la signature doit être conservé comme tel par le cocontractant durant toute la période de conservation.

107. Si le document d'acceptation est délivré de manière électronique par le fournisseur ou prestataire, les mêmes mesures de sécurité que celles en vigueur sur le plan de la facturation électronique (signature électronique avancée, EDI ou le cas échéant autre méthode autorisée par l'Administration) doivent être appliquées lors de l'envoi. Ce document envoyé de manière électronique doit être conservé par le cocontractant sous sa forme d'origine, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu.

1.2.2. Conservation digitale avec signature électronique avancée

108. Si le cocontractant souhaite conserver de manière exclusivement digitale les données du décompte qu'il a établi de manière digitale, il doit procéder sans délai au verrouillage des données des factures (par facture ou par lot) après leur établissement, au moyen de sa signature électronique avancée (ou de celle de son outsourceur qui est responsable de l'établissement et de la délivrance de la facture au fournisseur ou prestataire). Le moment exact où intervient cette signature et qui doit être reproduit automatiquement par le logiciel doit être inclus dans le verrouillage. Les données digitales ainsi protégées doivent être conservées durant la période de conservation prévue par la réglementation.

Si le choix se porte sur cette méthode de conservation digitale, celle-ci doit être appliquée à dater du début d'une année calendrier, d'un exercice comptable ou d'une période de déclaration durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois consécutifs, et au moins à tous les décomptes d'un sous-facturier d'entrée pour lequel les décomptes ont été établis de manière digitale par le cocontractant mais ont été délivrés sur papier au fournisseur ou prestataire.

109. Cette méthode de conservation des décomptes par le cocontractant implique que les parties ne recourent pas à la méthode d'acceptation explicite sur le décompte même. Un document d'acceptation séparé ou un document commercial équivalent devra dès lors toujours être établi par le fournisseur ou prestataire lorsque la procédure d'acceptation explicite est appliquée. S'il est délivré sur papier, le document d'acceptation qui comporte

la signature devra toujours être conservé sous cette forme par le cocontractant durant toute la période de conservation.

110. Si le document d'acceptation est délivré de manière électronique par le fournisseur ou prestataire, les mêmes mesures de sécurité que celles en vigueur sur le plan de la facturation électronique (signature électronique avancée, EDI ou le cas échéant autre méthode autorisée par l'Administration) doivent être appliquées lors de l'envoi. Ce document envoyé de manière électronique doit être conservé par le cocontractant sous sa forme d'origine, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu.

1.2.3. Conservation digitale avec algorithme de sécurisation

111. Lors de l'établissement du décompte, le cocontractant peut appliquer un algorithme de sécurisation en vue de la conservation digitale exclusive des données des factures. La méthode est identique à celle décrite sous les numéros 80 à 83, sauf en ce qui concerne les points suivants:

- un double papier doit bien entendu être confectionné pour le fournisseur ou prestataire mais le cocontractant ne doit pas imprimer l'original qui lui est destiné;
- l'algorithme de sécurisation doit être appliqué à partir du début d'une année calendrier, d'un exercice comptable ou d'une période de déclaration, durant une période de douze mois consécutifs au minimum, et au moins pour toutes les factures d'un sous-facturier d'entrée pour lequel les factures ont été établies de manière digitale par le cocontractant mais ont été délivrées sur papier au fournisseur ou prestataire;
- le montant de sécurisation doit être imprimé sur le double papier du décompte qui est délivré au fournisseur ou prestataire. Si tel n'est pas le cas, cette méthode de conservation ne peut pas être appliquée et l'une des autres méthodes de conservation autorisées par l'Administration doit être choisie (voir numéros 104 à 110).

112. Les mêmes remarques que celles visées sous les numéros 109 et 110 s'appliquent au niveau de la procédure d'acceptation des décomptes.

2. Conservation des doubles des factures à la sortie

113. Sur base de l'article 8 de l'arrêté royal n° 1, pour chaque facture délivrée, et pour chaque document particulier dans le cas d'opérations entre les membres d'une unité T.V.A., un double doit être établi soit par l'assujetti qui effectue la livraison de biens ou la prestation de services, soit, en cas d'application de l'article 6 de cet arrêté, par le cocontractant.

114. Dans le chef du fournisseur ou prestataire, aucune distinction n'est bien entendu opérée entre d'une part, les factures qui sont simplement établies et délivrées sur papier et, d'autre part, les factures qui sont établies de manière digitale mais qui sont délivrées sur papier. Les factures sont en effet établies par le cocontractant (soit sur papier, soit de manière digitale), et les doubles sont expédiés sur papier au fournisseur ou prestataire.

Le fournisseur ou prestataire qui reçoit le décompte papier ne peut dès lors faire appel qu'à l'une des méthodes de conservation suivantes :

- soit sur papier;
- soit de manière digitale au moyen d'un scanning image.

2.1. Conservation sur papier

115. Le double établi par le cocontractant doit être conservé par l'assujetti qui a effectué la livraison de biens ou la prestation de services. Le décompte original est en effet destiné au cocontractant lui-même.

116. Le fait que l'acceptation du document ait lieu sur le décompte même n'exerce aucune influence sur la méthode de conservation : le fournisseur ou prestataire doit archiver le double qu'il a signé pour accord ou comportant ses remarques durant toute la période de conservation.

117. Si un document séparé ou un document commercial équivalent est délivré sur papier par le fournisseur ou prestataire, le document d'acceptation papier comportant la signature doit également être conservé durant toute la période de conservation.

118. Si le document d'acceptation est délivré de manière électronique par le fournisseur ou prestataire, les mêmes mesures de sécurité que celles en vigueur sur le plan de la facturation électronique (signature électronique avancée, EDI ou le cas échéant autre méthode autorisée par l'Administration) doivent être appliquées lors de l'envoi. Ce document envoyé de manière électronique doit être conservé par le fournisseur ou prestataire sous sa forme d'envoi d'origine, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu.

2.2. Conservation digitale

119. Le fournisseur ou prestataire peut, à tout moment de la période d'archivage, choisir de passer au scanning des doubles des décomptes qu'il a reçus à l'aide d'une méthode qui satisfait aux conditions légales. Dans ce cas, il doit encore conserver les doubles papiers durant une période d'un mois à dater du moment du scanning.

Lorsque cette procédure est utilisée, elle doit être appliquée à tous les décomptes reçus sur papier d'au moins un sous-facturier de sortie, durant une période qui ne peut être inférieure à douze mois consécutifs et qui démarre soit au début d'une année calendrier ou d'un exercice comptable, soit au début d'une période de déclaration.

En ce qui concerne le scanning image des doubles des décomptes, les conditions générales relatives à la digitalisation des factures papier doivent être respectées (voir numéros 44 à 51).

120. S'il est fait usage de l'acceptation explicite de la facture sur le décompte même dans le cadre de l'accord d'utilisation du self-billing, le double du décompte doit cependant toujours être conservé sur papier par le fournisseur ou prestataire durant toute la période de conservation. Etant donné qu'en vertu du choix de cette méthode d'acceptation, la signature du fournisseur ou prestataire apparaît obligatoirement sur les deux exemplaires du décompte, l'exemplaire qui lui est destiné doit être conservé sous sa forme originale.

121. Si un document d'acceptation séparé ou un document commercial équivalent est délivré sur papier, le document d'acceptation papier qui comporte la signature doit être conservé durant toute la période de conservation.

122. Si le document d'acceptation est délivré de manière électronique par le fournisseur ou prestataire, les mêmes mesures de sécurité que celles en vigueur sur le plan de la facturation électronique (signature électronique avancée, EDI ou le cas échéant autre méthode autorisée par l'Administration) doivent être appliquées lors de

l'envoi. Ce document envoyé de manière électronique doit être conservé par le fournisseur ou prestataire sous sa forme d'envoi d'origine, y compris les données qui garantissent l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu.

2.2.1. Méthode de scanning avec signature électronique avancée

123. Cette méthode est décrite sous les numéros 52 et 53.

2.2.2. Méthode de scanning avec algorithme de sécurisation

124. Cette méthode est identique à celle décrite sous les numéros 54 à 58, excepté en ce qui concerne les points suivants:

- l'algorithme de sécurisation doit être appliqué à tous les décomptes reçus sur papier d'au moins une année, relatifs à un sous-facturier de sortie au minimum et cette méthode doit démarrer au début d'une année calendrier, d'un exercice comptable ou d'une période de déclaration;
- si le décompte mentionne déjà un algorithme (donnée du cocontractant), ce dernier ne peut pas être utilisé étant donné qu'il verrouille une série de documents de l'émetteur des décomptes.

C. REMARQUES

125. Les méthodes de conservation relative aux factures et documents similaires à l'entrée exposées ci-dessus peuvent en principe également être appliquées par les personnes morales non assujetties.

126. En ce qui concerne les factures délivrées de manière obligatoire et envoyées sur papier aux particuliers, il va de soi que ceux-ci doivent les conserver comme telles (sur papier).

CHAPITRE V : LIEU DE CONSERVATION ET MODE DE COMMUNICATION

En vertu de l'article 61, § 1^{er}, du Code de la T.V.A., toute personne est tenue de communiquer, sans déplacement, à toute réquisition des agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, les livres, factures et autres documents qu'elle doit conserver conformément à l'article 60 du même Code, à l'effet de permettre de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à la charge de tiers.

En ce qui concerne l'unité T.V.A. au sens de l'article 4, § 2, du Code, la communication des livres, factures et autres documents visée à l'alinéa qui précède, est effectuée par le représentant désigné par les autres membres pour exercer, en leur nom et pour leur compte, les droits et obligations de cette unité T.V.A. Les agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions peuvent toutefois exiger que le membre de l'unité T.V.A. procède lui-même à la communication visée à l'alinéa précédent des livres, factures et autres documents qui le concernent.

Toute personne visée par cette réglementation doit dès lors organiser ses archives de manière à pouvoir satisfaire à l'obligation de communication à toute réquisition.

Si les livres, factures et autres documents sont tenus, établis, délivrés, reçus ou conservés au moyen d'un système informatisé, ces agents ont le droit de se faire communiquer les données enregistrées sur des supports informatiques sous forme lisible et intelligible. Ces agents peuvent également requérir toute personne visée par cette réglementation d'effectuer, en leur présence, et sur son matériel, des copies, dans la

forme qu'ils souhaitent, de tout ou partie des données précitées, ainsi que les traitements informatiques jugés nécessaires à la vérification de l'exacte perception de la taxe.

128. Conformément au prescrit de l'article 60, § 3, du Code, toutes les factures à l'entrée et à la sortie doivent être conservées sur le territoire belge. Les factures à l'entrée et à la sortie qui sont conservées par voie électronique garantissant en Belgique un accès complet et en ligne aux données conservées peuvent toutefois être conservées dans un autre Etat membre de l'Union européenne à condition que l'Administration en soit informée au préalable. La conservation des factures en dehors de l'Union européenne n'est pas autorisée par la réglementation belge.

129. Le lieu de conservation des factures et leur lieu de communication ne coïncident pas nécessairement. En outre, il est possible que les factures soient conservées par une tierce personne agissant au nom et pour le compte de la personne tenue de conserver et de communiquer à l'égard de l'Administration (le fournisseur ou prestataire ou son cocontractant). Cette problématique sera dès lors examinée de manière plus approfondie dans ce chapitre, spécifiquement en ce qui concerne les factures transmises et reçues sur papier. En ce qui concerne la conservation et la communication des factures transmises et reçues par voie électronique, il est renvoyé à la circulaire relative à la facturation électronique.

A. CONSERVATION ET COMMUNICATION DES FACTURES PAPIER

130. Tant les factures sur papier originales à l'entrée que les doubles papiers des factures à la sortie doivent être conservés sur le territoire belge.

Cette obligation s'applique aux personnes établies en Belgique, ainsi qu'aux établissements stables en Belgique d'entreprises étrangères.

131. En ce qui concerne les personnes responsables de la conservation, deux situations peuvent se produire :

- les factures sont conservées par le fournisseur ou prestataire ou par le cocontractant;
- les factures sont conservées par un outsourcer du fournisseur ou prestataire ou du cocontractant.

1. Conservation par le fournisseur ou prestataire ou par le cocontractant

132. L'Administration n'exige pas que les factures papier soient conservées à l'adresse du domicile fiscal de la personne qui applique cette méthode de conservation. Elles doivent cependant se trouver dans un établissement de cette personne en Belgique.

Doivent entre autres être considérés comme établissement à cette fin : les bureaux, les fabriques, les ateliers, les entrepôts, les remises et les garages.

En ce qui concerne les membres d'une unité T.V.A. au sens de l'article 4, § 2, du Code, cette disposition doit être entendue par membre. Sur base de l'article 60, § 1^{er}, du Code, le membre lui-même est en effet tenu de conserver les livres, factures et autres documents qu'il a tenus, dressés, délivrés ou reçus.

133. La personne tenue de conserver doit communiquer ses livres, factures et documents sans déplacement à toute réquisition des agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions.

Dans le cas d'une unité T.V.A. au sens de l'article 4, § 2, du Code, c'est cependant le représentant désigné par les autres membres pour exercer, en leur nom et pour leur compte, les droits et obligations de cette unité T.V.A., qui est tenu de communiquer les livres, factures et autres documents. Les agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions peuvent néanmoins exiger que ce soit le membre de l'unité T.V.A. lui-même qui communique, sans déplacement, les livres, factures et documents qui le concernent.

Lorsque l'Administration demande la communication au domicile fiscal de la personne tenue de conserver ou au domicile fiscal du représentant de l'unité T.V.A., les factures et documents internes assimilés doivent être communiqués à cette adresse, indépendamment du lieu de leur conservation. Si lors de l'annonce d'un contrôle, l'agent contrôleur demande la communication de certaines données à une date déterminée au domicile fiscal, ces données devront être à cette adresse lors du contrôle à la date préfixée. Dans l'hypothèse où des données complémentaires sont demandées à l'occasion du contrôle ou dans le cas où un contrôle est effectué à l'improviste au domicile fiscal et que les données demandées se trouvent dans un autre lieu en Belgique, un délai raisonnable sera accordé afin de communiquer ces données à cette adresse.

134. Si le contrôle a lieu dans un autre établissement de l'assujetti, même sans avertissement au préalable, les livres et documents qui s'y trouvent doivent être communiqués sans délai. Dans cette hypothèse, la communication s'effectue en effet également sans déplacement de la personne concernée.

135. Dans le cas où une impression papier de sécurité (voir numéros 72 et 104) est effectuée pour la conservation des factures établies de manière digitale qui sont transmises sur papier, les doubles papiers (ou les originaux en cas de self-billing) doivent effectivement être conservés en Belgique mais le fichier digital qui doit encore être conservé durant cinq ans peut se trouver en dehors de la Belgique mais au sein de l'Union européenne. Si tel est le cas, l'assujetti doit pouvoir communiquer les données digitales à la demande de l'Administration endéans un délai raisonnable. Un accès en ligne à ces données au départ du domicile fiscal belge n'est pas exigé.

136. En cas de scanning, les factures papier qui doivent encore être conservées durant un mois à partir de la date du scanning doivent être communiquées à toute demande de l'Administration, soit immédiatement pour autant que le contrôle soit effectué dans l'établissement où elles sont conservées, soit endéans un délai raisonnable au domicile fiscal dans l'hypothèse où elles ne se trouvent pas dans l'établissement concerné au moment d'un contrôle fait à l'improviste.

2. Conservation par un outsourcer

137. Etant donné que la personne tenue de conserver ou le représentant de l'unité T.V.A. doit communiquer, sans déplacement, à toute réquisition des agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, ses livres, factures et autres documents à l'effet de permettre de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à la charge de tiers, elle/il ne peut sous aucun prétexte exiger que l'agent contrôleur se rende chez l'outsourcer pour effectuer son contrôle et, plus particulièrement, pour la communication des factures et des données des factures. Si lors de l'annonce d'un contrôle, l'agent requiert la communication des données des factures au domicile fiscal de la personne concernée, celles-ci doivent alors pouvoir être communiquées durant le contrôle.

B. CONSERVATION ELECTRONIQUE ET ACCES EN LIGNE

138. Sur base de l'article 60, § 3, du Code, toutes les factures reçues et toutes les factures délivrées soit par les assujettis eux-mêmes, soit en leur nom et pour leur compte par leur cocontractant ou par un tiers, doivent être conservées sur le territoire belge. Les factures qui sont conservées par voie électronique garantissant en Belgique un accès complet et en ligne aux données concernées peuvent toutefois être conservées dans un autre Etat membre de l'Union européenne à condition que l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions en soit informée au préalable.

139. L'archivage électronique des factures transmises et reçues sur papier ainsi que de leurs doubles, selon une méthode décrite dans cette circulaire qui satisfait aux exigences légales en matière d'authenticité de l'origine et d'intégrité du contenu des factures et qui garantit leur lisibilité durant toute la période de conservation, peut être effectué en dehors de la Belgique mais au sein de l'Union européenne à condition qu'il y ait en Belgique un accès en ligne effectif et complet aux données digitales de la facture. Il va de soi que les entreprises concernées, en ce compris les membres d'une unité T.V.A., doivent, dans ce cas, informer au préalable et par écrit leur office de contrôle de la localisation précise des factures archivées, ainsi que du nom et de l'adresse de l'entreprise responsable de cet archivage. L'office de contrôle de la T.V.A. concerné envoie une copie de ce courrier à l'office de taxation compétent en matière de contributions directes.

140. Si en cas d'archivage digital des factures, les prescriptions d'archivage décrites dans cette circulaire requièrent un support possédant les caractéristiques WORM, celui-ci doit cependant être conservé en Belgique pour des raisons techniques de contrôle, et doit être communiqué à la demande expresse de l'Administration, même s'il existe en Belgique un accès en ligne effectif et complet aux données des factures concernées.

Toutefois, si un tel support est utilisé sans qu'il soit imposé par les prescriptions en matière d'archivage précitées, il n'est pas obligatoire de conserver celui-ci en Belgique (mais bien au sein de l'Union européenne) si les conditions en matière d'accès en ligne effectif et complet aux données digitales sont remplies.

Tout assujetti qui conserve les factures qu'il délivre ou qu'il reçoit d'une manière électronique garantissant en Belgique un accès en ligne aux données, et dont le lieu de conservation est situé dans un autre Etat membre est tenu, sur base de l'article 61, § 1er, alinéa 4, du Code, d'assurer aux agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions et à des fins de contrôle, un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation en ce qui concerne ces factures. Ce droit ne doit toutefois pas être demandé par l'agent contrôleur. L'article 249 de la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (= art. 22bis de la Sixième Directive remplacée) est très clair sur ce point: "*Lorsqu'un assujetti stocke les factures qu'il émet ou qu'il reçoit par une voie électronique garantissant un accès en ligne aux données et que le lieu de stockage est situé dans un Etat membre autre que celui dans lequel il est établi, les autorités compétentes de l'Etat membre dans lequel il est établi ont, aux fins de la présente directive, le droit d'accéder à ces factures par voie électronique, de les télécharger et de les utiliser, ...* ».

En vertu de ce texte, l'Administration belge a, par conséquent, un droit de communication des données digitales qui se trouvent sur le territoire d'un autre Etat membre par un accès en ligne au départ du domicile fiscal de l'assujetti.

Dans le cas d'une unité T.V.A., l'accès en ligne doit être garanti au domicile fiscal du membre individuel qui est tenu de conserver les factures qu'il a délivrées et reçues.

142. Nonobstant la réglementation spécifique visée sous le numéro qui précède en matière de factures conservées par voie électronique dans un autre Etat membre, un devoir de communication plus large s'applique en cas d'utilisation de systèmes informatisés. Si les livres, factures et autres documents sont tenus, établis, délivrés, reçus ou conservés au moyen d'un système informatisé, les agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions ont, sur base de l'article 61, § 1^{er}, troisième alinéa, le droit de se faire communiquer les données enregistrées sur des supports informatiques sous forme lisible et intelligible. Ces agents peuvent également requérir la personne tenue au devoir de conservation d'effectuer, en leur présence, et sur son matériel, des copies, dans la forme qu'ils souhaitent, de tout ou partie des données précitées, ainsi que les traitements informatiques jugés nécessaires à la vérification de l'exacte perception de la taxe.

Dans l'ensemble, les données des factures électroniques doivent dès lors pouvoir être communiquées sans déplacement, et donc en ligne le cas échéant. Il va de soi qu'en cas d'accès en ligne aux données électroniques de la facture, celles-ci doivent être communiquées immédiatement à toute réquisition de l'Administration.

143. A ce sujet, il est fait remarquer que la communication d'une facture se rapporte à toutes les données électroniques y relatives. Du point de vue du fournisseur ou prestataire, et à l'égard des factures établies de manière digitale mais transmises sur papier, ceci signifie que:

1. en cas de conservation sur papier du double de la facture délivrée, le fournisseur ou prestataire doit quand même conserver la version digitale de la facture à la sortie durant le délai de 5 ans défini dans la présente circulaire (voir n°73). Cette version digitale est en principe le format sous lequel la facture a été établie. Elle doit pouvoir être communiquée sous une forme lisible et intelligible à la demande de l'Administration;
2. en cas de conservation digitale sur un support possédant les caractéristiques WORM, et en cas d'archivage avec signature électronique avancée ou avec application d'un algorithme de sécurisation, aucune condition n'est posée concernant le format d'archivage. Toutefois, si celui-ci est effectué en format PDF ou TIFF (ou similaire), la simple communication en ligne de ce format d'image ne suffit pas. A la demande de l'Administration, les données digitales d'origine doivent pouvoir être communiquées sous le format de fichier d'origine, si nécessaire converti sous une forme lisible et intelligible;
3. en cas de conservation digitale avec un algorithme de sécurisation, non seulement les données digitales de la facture doivent être conservées et communiquées, mais les enregistrements qui doivent être effectués et stockés selon cette méthode doivent également être communiqués à toute réquisition de l'Administration ;
4. si, dans le cadre d'une procédure de contrôle interne des documents à la sortie, des mentions sont ajoutées de manière électronique (par ex. une mention du responsable en approbation de la facture), celles-ci doivent également être conservées. Il doit être clair qu'indépendamment de la procédure d'archivage utilisée, il y a lieu de conserver non seulement la facture elle-même mais également toutes les données en rapport avec son traitement.

Le même raisonnement que celui visé aux points 1, 2, 3 et 4 de l'alinéa précédent s'applique mutatis mutandis dans le chef du cocontractant à l'égard des décomptes (self-bills) qu'il établit de manière digitale et qu'il délivre au nom et pour le compte du fournisseur ou prestataire, étant évidemment entendu que dans ce cas, la conservation digitale par enregistrement journalier sur un support possédant les caractéristiques WORM n'est pas autorisée par l'Administration.

144. Du point de vue de l'intéressé, et à l'égard des doubles des factures simplement établies sur papier ainsi que des factures à l'entrée reçues sur papier, ceci signifie que :

1. en cas de scanning, la facture est stockée en format PDF ou TIFF (ou sous un format similaire). Si l'image de la facture, moyennant une application des techniques OCR, sert de point de départ pour le traitement administratif et comptable des données de la facture, et que la facture est suivie de manière électronique, les données traitées de manière électronique doivent également pouvoir être communiquées à toute réquisition de l'agent contrôleur (voir numéros 50 et 67);
2. en cas de scanning avec application de l'algorithme de sécurisation, les enregistrements à effectuer et à stocker en vertu de cette méthode doivent également être communiqués.

145. Etant donné que la communication en ligne de l'intégralité des données relatives à la facture telle que visée ci-dessus peut donner lieu à des problèmes pratiques, l'Administration accepte la méthode de travail suivante à titre d'essai :

- les données complètes des factures de l'exercice comptable en cours doivent toujours pouvoir être communiquées en ligne comme exposé ci-avant;
- il est admis, pour les exercices comptables clôturés, que l'accès en ligne soit limité au format sous lequel la facture a été archivée (par exemple PDF ou TIFF). En outre, à toute réquisition de l'Administration, les données électroniques relatives à l'établissement ou au traitement de la facture doivent pouvoir être communiquées endéans un délai raisonnable sous la forme qu'elle souhaite (par exemple les factures à la sortie d'un exercice comptable déterminé sous leur format d'établissement sur un disque optique).

146. Les prescriptions précitées relatives à la conservation électronique et à l'accès en ligne sont applicables aux personnes établies en Belgique, ainsi qu'aux établissements stables en Belgique d'entreprises étrangères.

147. Deux situations peuvent se produire:

- les factures sont conservées par le fournisseur ou prestataire ou par le cocontractant;
- les factures sont conservées par un outsourcer du fournisseur ou prestataire ou du cocontractant.

1. Conservation par le fournisseur ou prestataire ou par le cocontractant

148. La personne tenue de conserver doit communiquer, sans déplacement, ses livres, factures et autres documents à toute réquisition des agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions. Si l'Administration requiert la communication au domicile fiscal, toutes les pièces demandées doivent être communiquées à cette adresse, quel que soit le lieu où elles sont conservées.

149. Par conséquent, il doit exister, au domicile fiscal de l'assujetti, un accès en ligne effectif et complet aux données des factures conservées de manière électronique en dehors de la Belgique mais, par exemple, dans un établissement de l'assujetti dans un autre Etat membre de l'Union européenne. Dans le cas d'une unité T.V.A., l'accès en ligne doit toujours être assuré au domicile fiscal du membre individuel qui est tenu de conserver les factures qu'il a délivrées ou reçues. L'assujetti concerné ou le membre de l'unité T.V.A. concerné doit au préalable informer, par écrit, son office de contrôle de la T.V.A. de la localisation précise des factures archivées, ainsi que des coordonnées de l'établissement responsable de cet archivage. Cette communication doit, outre les

coordonnées de l'assujetti concerné ou du membre de l'unité T.V.A. concerné, comporter les données suivantes :

- le nom ou la dénomination, l'adresse et le numéro d'identification à la T.V.A. de l'établissement responsable de la conservation;
- le lieu exact de la conservation si cette adresse diffère de celle qui précède;
- l'indication précise des données archivées par cet établissement (telles factures relatives à telle période).

Tout changement en la matière doit être communiqué sans délai.

Une copie de ce courrier doit être transmise à l'office de taxation compétent en matière de contributions directes par l'office de contrôle de la T.V.A.

150. Les données électroniques doivent pouvoir être communiquées au domicile fiscal à toute réquisition de l'agent contrôleur, et ce indépendamment du lieu où elles sont stockées (au domicile fiscal, dans un autre établissement en Belgique, ou dans un établissement en dehors de la Belgique). S'il s'agit de données des factures qui, conformément aux dispositions de cette circulaire ne sont pas stockées sur un support possédant les caractéristiques WORM, mais par exemple sur un serveur dans un autre établissement de l'assujetti en Belgique, alors la personne concernée devra, aux fins de satisfaire à son devoir de communication sans déplacement, soit prévoir un accès en ligne, soit reprendre les données demandées sur un support électronique sous la forme souhaitée par l'Administration et le communiquer à son domicile fiscal. Si un contrôle est effectué dans l'établissement où se trouvent les données stockées de manière digitale, celles-ci doivent bien entendu être communiquées sans délai à toute réquisition de l'Administration.

2. Conservation par un outsourcer

151. Si dans le cadre des prescriptions en matière d'archivage, l'assujetti ou le membre de l'unité T.V.A. fait appel à un tiers (outsourcer) pour la conservation électronique de ses factures dans un autre Etat membre de l'Union européenne, il doit en informer sans délai le chef de l'office de contrôle de la T.V.A. dont il ressort. Cette communication doit, outre les coordonnées de l'assujetti concerné ou du membre de l'unité T.V.A. concerné, comporter les données suivantes :

- le nom ou la dénomination, l'adresse et le numéro d'identification à la T.V.A. de l'outsourcer;
- le lieu exact de la conservation si cette adresse diffère de celle qui précède;
- l'indication précise des données archivées par l'outsourcer (telles factures relatives à telle période).

Tout changement en la matière doit être communiqué sans délai.

Une copie de ce courrier doit être transmise à l'office de taxation compétent en matière de contributions directes par l'office de contrôle de la T.V.A.

152. Etant donné que la personne tenue de conserver doit communiquer, sans déplacement, ses livres, factures et autres documents à toute réquisition des agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions à l'effet de permettre de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à la charge de tiers, elle ne peut sous aucun prétexte exiger que l'agent contrôleur se rende à l'adresse de l'outsourcer belge ou de l'établissement en Belgique d'un outsourcer étranger pour effectuer son contrôle et, plus particulièrement, pour consulter en ligne des factures et leurs données.

153. Un accès en ligne effectif et complet aux données des factures stockées de manière électronique chez un outsourceur dans un autre Etat membre doit, par conséquent, exister au départ du domicile fiscal de la personne légalement tenue de conserver.

Les données électroniques doivent pouvoir être communiquées au domicile fiscal à toute réquisition de l'agent contrôleur, et ce indépendamment du lieu où elles sont stockées (chez l'outsourceur en Belgique ou dans un autre Etat membre). S'il s'agit de données des factures qui, conformément aux dispositions de cette circulaire ne sont pas stockées sur un support possédant les caractéristiques WORM, mais par exemple sur un serveur dans un établissement de l'outsourceur en Belgique, alors la personne concernée devra, aux fins de satisfaire à son devoir de communication sans déplacement, soit prévoir un accès en ligne au départ de son domicile fiscal, soit faire reprendre par son outsourceur les données demandées sur un support électronique sous la forme souhaitée par l'Administration et communiquer ce dernier à son domicile fiscal. Il va de soi que ces données reprises sur un support informatique doivent pouvoir être consultées au domicile fiscal de l'assujetti si l'Administration le requiert.

C. ASSUJETTIS NON ETABLIS EN BELGIQUE

154. Les entreprises non établies en Belgique qui soit disposent d'un numéro d'identification à la T.V.A. individuel en Belgique par le biais de l'agrément d'un représentant responsable, soit sont représentées en Belgique par une personne préalablement agréée sous un numéro d'identification à la T.V.A. global, doivent, en cas de contrôle, communiquer les factures qui doivent être inscrites dans la comptabilité prescrite par la réglementation belge en matière de T.V.A. à l'adresse de ce représentant responsable ou de cette personne préalablement agréée. S'il s'agit de factures qui sont stockées sur un support possédant obligatoirement les caractéristiques WORM, celui-ci doit également être communiqué à l'adresse du représentant responsable/de la personne préalablement agréée.

Pour les données des factures stockées de manière électronique au sein de l'Union européenne, cette communication à l'adresse précitée peut également être effectuée en ligne. Il va de soi que les prescriptions belges en matière d'archivage ne se rapportent qu'aux opérations à l'entrée et à la sortie (y compris les acquisitions intracommunautaires) localisées en Belgique (voir annexe 2).

Les entreprises qui ne sont pas établies en Belgique mais dans un autre Etat membre de l'Union européenne et qui disposent d'un numéro d'identification à la T.V.A. belge par le biais de l'identification directe doivent, à la demande de l'agent contrôleur, communiquer les factures relatives aux opérations qui doivent être reprises dans les déclarations à la T.V.A. belges à l'adresse de communication qu'elles ont renseignée en Belgique (voir numéro 201-204 de la circulaire AFER n°4/2003), telle que visée à l'article 61, § 1er, avant dernier alinéa, du Code (ou, en l'absence de celle-ci, au Bureau Central de T.V.A. pour Assujettis Etrangers). S'il s'agit de factures qui sont stockées sur un support possédant obligatoirement les caractéristiques WORM, celui-ci doit également être communiqué à l'adresse précitée à la demande de l'agent contrôleur.

S'il s'agit de factures qui ont effectivement été transmises sur papier mais qui ont été stockées de manière digitale au sein de l'Union européenne, la communication à l'adresse prévue à cet effet peut également avoir lieu en ligne. Il va de soi que les prescriptions belges en matière d'archivage ne se rapportent qu'aux opérations à l'entrée et à la sortie (y compris les acquisitions intracommunautaires) localisées en Belgique (voir annexe 2).

D. DISPOSITIONS COMMUNES

1. Comptabilité

156. Ce qui précède n'implique pas que le traitement administratif et comptable des factures doive être effectué à un endroit convenant pour l'archivage de ces documents. L'Administration admet en effet que les factures soient temporairement expédiées en un lieu au choix (en Belgique, dans un autre Etat membre de l'Union européenne ou dans un pays en dehors de l'Union européenne) en vue de leur traitement administratif et comptable, pour autant que l'archivage ultérieur de ces factures soit conforme aux conditions fixées dans cette circulaire.

Concrètement, cette règle implique qu'après avoir subi le traitement visé à l'alinéa précédent, les factures doivent être archivées endéans les dix jours ouvrables dans un endroit autorisé par cette circulaire (selon le cas, en Belgique ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne).

Dans l'hypothèse où les factures papier sont expédiées à l'étranger en vue de leur scanning (combiné ou pas avec leur traitement comptable et administratif), celui-ci doit être effectué sans délai. Il n'est effectivement pas admis de conserver les factures papier en dehors de la Belgique durant une période indéterminée en vue de leur scanning.

157. Une dérogation aux principes qui précèdent peut être octroyée par le chef de l'office de contrôle de la T.V.A. compétent sur base d'une demande écrite individuelle et motivée. On peut imaginer en la matière une demande en vue de pouvoir transférer les factures en Belgique par période de déclaration par exemple. Une copie de la décision prise doit être transmise par l'office de contrôle de la T.V.A. à l'office de taxation compétent en matière de contributions directes.

Si le cas échéant, la requête porte sur une plus longue période (par exemple une année calendrier), l'accord du contrôle de taxation compétent en matière de contributions directes doit être sollicité en plus de celui de l'office de contrôle de la T.V.A. compétent. Dans ce cas, la demande ne peut en outre se rapporter qu'à des factures transférées dans un autre Etat membre de l'Union européenne en vue de leur traitement.

Même dans l'hypothèse où une suite favorable est réservée à une telle requête, l'assujetti devra pouvoir communiquer à son domicile fiscal, endéans un délai raisonnable, les données des factures qui se trouvent temporairement ailleurs.

158. Etant donné qu'en vertu de l'article 61, § 1er, du Code, la comptabilité doit pouvoir être communiquée à l'agent contrôleur sans déplacement, celle-ci doit en principe également être conservée en Belgique. Cependant, si la comptabilité est tenue de manière électronique, elle peut être conservée dans un autre Etat membre, ou même en dehors de l'Union européenne, à condition qu' :

- un backup complet des exercices comptables clôturés soit envoyé en Belgique après chaque exercice comptable ou année calendrier et qu'un accès en ligne aux données soit garanti;
- un accès en ligne aux données soit assuré pour l'exercice comptable ou l'année calendrier en cours. S'il l'estime nécessaire en vue d'une exacte perception de la T.V.A., l'agent contrôleur peut également demander la communication d'un backup.

Si des données de la comptabilité sont transposées sur papier, celles-ci doivent toutefois être transférées en Belgique sans délai.

Ce qui précède ne porte toutefois pas préjudice aux dispositions d'autres législations concernant la conservation des livres et des pièces justificatives.

2. Conversion - copies

159. Sur base de l'article 61, § 1er, troisième alinéa, du Code, si les livres, factures et autres documents sont tenus, établis, délivrés, reçus ou conservés au moyen d'un système informatisé, les agents de la T.V.A. ont le droit de se faire communiquer les données enregistrées sur des supports informatiques sous forme lisible et intelligible. Ces agents peuvent également requérir la personne tenue de conserver d'effectuer, en leur présence et sur son matériel, des copies, dans la forme qu'ils souhaitent, de tout ou partie des données précitées, ainsi que les traitements informatiques jugés nécessaires à la vérification de l'exacte perception de la taxe.

160. Ils ont en outre le droit, sur base de l'article 61, § 2, du Code, de retenir, contre délivrance d'un accusé de réception, les livres, factures et autres documents qui doivent être conservés conformément à l'article 60, ainsi que les copies établies conformément au numéro qui précède, et ce chaque fois qu'ils estiment que ces livres, documents ou copies établissent ou concourent à établir la déduction d'une taxe ou d'une amende à sa charge ou à la charge de tiers.

Si la facture est convertie sous un autre format en vue de l'archivage, l'Administration peut, par conséquent, exiger une reconversion sous le format d'origine. La personne tenue à l'obligation de conservation est dès lors responsable, le cas échéant avec l'aide de son outsourceur, de la conversion des données sous une forme lisible et doit également démontrer la fiabilité des données informatisées. Elle devra aussi toujours pouvoir indiquer la méthode qu'elle a utilisée pour la conservation digitale des factures délivrées sur papier (tant les factures reçues que les doubles des factures délivrées). Elle devra, entre autres, pouvoir communiquer les renseignements suivants à toute réquisition de l'Administration:

- l'identité de l'éventuel outsourceur, son adresse et son numéro d'identification à la T.V.A.;
- la marque et le type du matériel utilisé, ainsi que la dénomination du logiciel utilisé;
- une description précise du matériel et du logiciel utilisés, ainsi que les principales caractéristiques techniques du mode de conservation digital des factures et documents. Plus précisément, elle doit démontrer que la méthode utilisée répond aux exigences légales en matière d'intégrité et d'authenticité.

162. Dans l'hypothèse où un assujetti fait appel à un outsourceur pour la délivrance des factures, et qu'il transmet à cette fin à ce dernier des fichiers comportant les données des factures, ces données doivent également être conservées et pouvoir être communiquées à toute réquisition de l'Administration. Si ces fichiers ont été cryptés afin d'assurer la confidentialité durant la transmission, leur archivage doit être effectué sous forme non cryptée.

163. Enfin, il est fait remarquer que pour les factures rédigées dans une langue autre qu'une des langues nationales, l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions peut exiger une traduction en français, néerlandais ou allemand des factures relatives aux livraisons de biens et prestations de services localisées en Belgique en vertu des articles 15 et 21 du Code, ainsi que des factures reçues par les assujettis établis en Belgique. Cette faculté d'exiger une traduction lorsque les factures à l'entrée ou à la sortie sont rédigées dans une langue autre que le français, le néerlandais ou l'allemand ne sera utilisée par l'Administration que lorsque cela s'avère effectivement nécessaire à des fins de contrôle et sera limitée aux textes relevant en la matière.

3. Renseignements

164. Sur base de l'article 62, § 1er, du Code, toute personne est tenue de fournir verbalement ou par écrit, à toute réquisition des agents de l'Administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, tous renseignements qui lui sont réclamés aux fins de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à la charge de tiers. La personne même qui est tenue de conserver ainsi que, le cas échéant, son outsourcer, doivent donc également apporter une réponse aux questions posées en rapport avec cette personne ou avec un tiers, et ce, indépendamment de l'établissement où se trouve l'agent contrôleur ou auquel il s'adresse.

CHAPITRE VI : CONSEQUENCES DU NON RESPECT DES OBLIGATIONS

165. Sur base de l'article 70, § 4, du Code, les infractions entre autres aux articles 53 et 54 et aux articles 60 à 63 du Code ou aux arrêtés pris en exécution de ces articles sont réprimées par une amende de 25 EUR à 2.500 EUR par infraction. Le montant de cette amende est fixé sur base de l'article 1er de l'arrêté royal n° 44 du 21 octobre 1993 fixant le montant des amendes fiscales non proportionnelles en matière de taxe sur la valeur ajoutée et de son annexe.

Selon la rubrique XVI de cette annexe, les infractions aux obligations imposées par les articles 61, 62, 62bis en 63 du Code sont sanctionnées par une amende de 2.500 EUR par infraction. Un barème de réduction de cette amende est toutefois prévu par la circulaire AFER n° 19/2002 du 11 septembre 2002 (rubriques V et VIII).

Selon la rubrique XI, 4, de l'annexe précitée, l'application incorrecte des obligations prévues, entre autres, aux articles 8, 9, 10, 11, 12 ou 13 de l'arrêté royal n°1 -à l'exception des irrégularités dans la facture ou dans le document en tenant lieu visées à l'article 70, § 2, du Code- est sanctionnée par une amende de 50 EUR par document. Un barème de réduction de cette amende est cependant prévu par la circulaire AFER n° 19/2002 précitée (rubrique VI).

166. Lorsque, pour quel que motif que ce soit, une personne redevable de la taxe en vertu de l'article 51, §§1er, 2 ou 4, n'a pas remis la déclaration prévue à l'article 53, § 1er, alinéa 1er, 2°, 53ter, 1°, ou 53nonies, § 1er, ne s'est pas conformée, pour tout ou partie, aux obligations imposées par le Code ou en exécution de celui-ci concernant la tenue, la délivrance, la conservation ou la communication des livres ou s'est abstenue de répondre à la demande de renseignements prévue à l'article 62, § 1^{er}, le Ministre des Finances ou son délégué sont autorisés à établir d'office les taxes dues par cette personne, en raison du montant présumé des opérations qu'elle a effectuées pendant le ou les mois auxquels l'irrégularité se rapporte.

CHAPITRE VII : MESURES DE TRANSITION ET ENTREE EN VIGUEUR

167. Les prescriptions de cette circulaire doivent être intégralement respectées à **l'issue du sixième mois calendrier qui suit le mois de sa publication.**

Par dérogation au principe visé sous le numéro 73, deuxième alinéa, et afin de permettre aux assujettis de ne pas conserver plus longtemps leurs doubles papiers des factures à la sortie, les doubles papiers des factures établies de manière digitale jusqu'à l'expiration de la période de transition visée à l'alinéa précédent peuvent encore être scannés selon l'une des méthodes sécurisées qui sont autorisées par cette circulaire. Le scanning de ces doubles papiers peut être effectué à tout moment de la période d'archivage.

Par dérogation à l'interdiction reprise sous le numéro 105, deuxième alinéa, de cette circulaire, la tolérance visée à l'alinéa précédent du présent numéro peut être appliquée

aux mêmes conditions aux impressions papier de sécurité des décomptes établis par le client de l'opération dans le cadre du procédé de self-billing.

168. Le commentaire de l'Administration relatif à la réglementation en matière de conservation et de communication des factures tel qu'exposé dans cette circulaire entre en vigueur à la date de sa publication.

Toutes les autorisations individuelles et générales antérieures relatives à la matière de cette circulaire sont abrogées à partir de la même date, de même que l'ensemble des autres circulaires, textes, décisions administratives et décisions individuelles qui ne seraient plus en conformité avec la présente circulaire.

En ce qui concerne la décision n° E.T. 82.757 du 27 mars 1997 relative à la conservation des livres et documents sur CD-WORM, il est à noter que les dispositions de cette circulaire sont désormais applicables à l'égard des doubles des factures à la sortie et des (doubles des) autres documents assimilés.

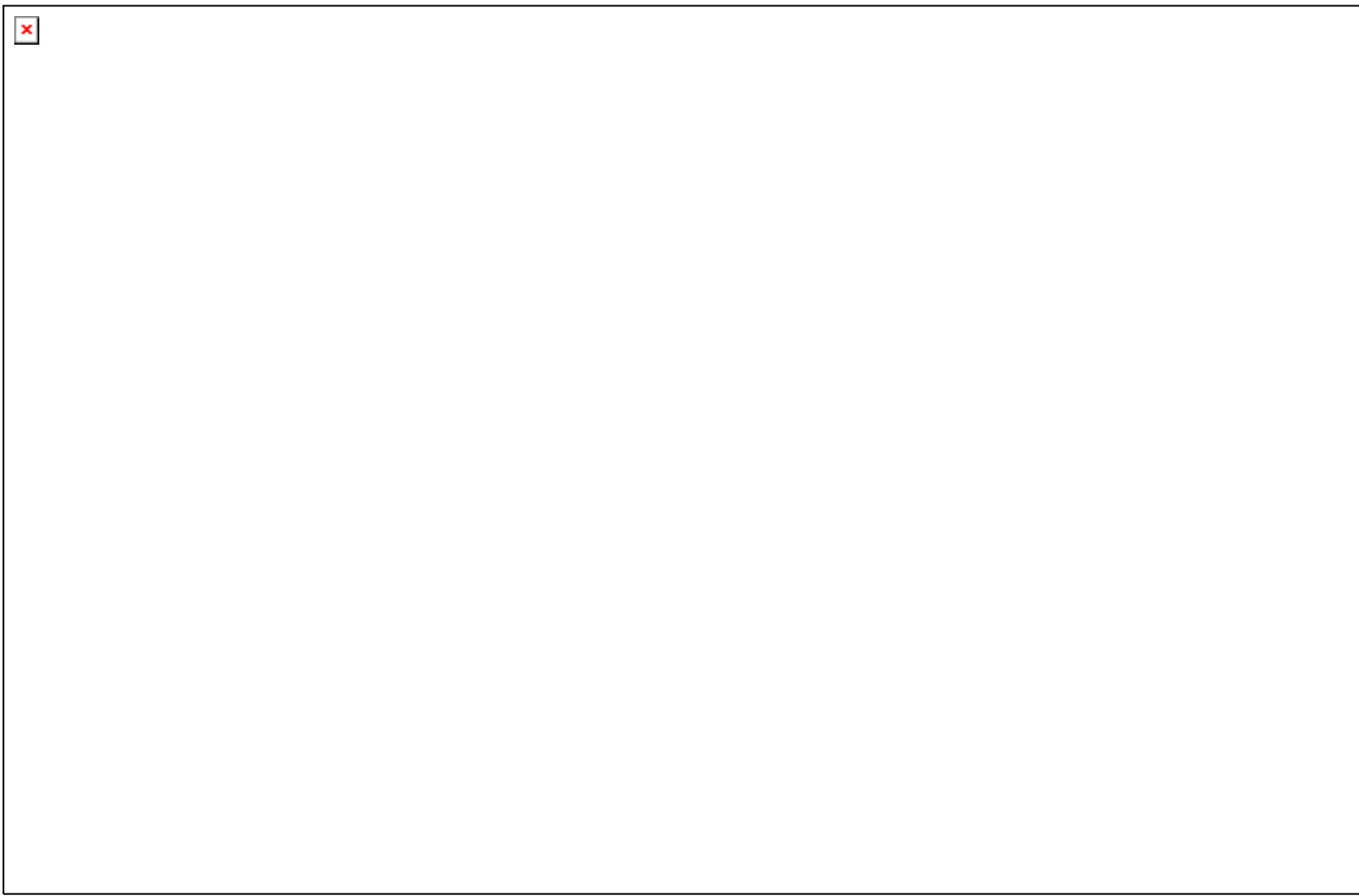
La possibilité de conserver les doubles des factures à la sortie sur microfilms ou microfiches telle que prévue par la circulaire n°17 du 4 novembre 1991 est supprimée à l'issue du sixième mois calendrier qui suit le mois de la publication de cette circulaire.

Pour l'Administrateur
Petites et Moyennes Entreprises
Le Directeur

J. MARCKX

ANNEXE 1





ANNEXE 2

