

Transposition de la Directive TVA 2010 en France Décryptage - mai 2013

Suite aux modifications législatives opérée le 29 décembre 2012 et modifiant notamment l'article 289 du CGI, les décrets d'application sont parus le 24 et 25 avril 2013 (respectivement 2013-346 et 2013-350), ainsi qu'un arrêté paru le 25 avril 2013, la transposition arrive à son terme. Il ne manque plus qu'une instruction fiscale qui devrait préciser certains points sur lesquelles des questions persistent.

Ce qu'il faut retenir suite à la parution des décrets d'application :

- Quelques nouvelles mentions obligatoires sont définies et devront être présentes le cas échéant sur les factures : "Autoliquidation" lorsque la TVA est acquittée par l'acquéreur, "Autofacturation" si le client établit la facture pour le compte de son fournisseur, différentes mentions pour des régimes spéciaux, lorsqu'ils s'appliquent.
- la voie de la facture électronique signée (289 VII 2° du CGI) est renforcée : signature avancée de personne physique, avec certificat qualifié et dispositif de création sécurisé. **Les dispositifs opérationnels jusqu'alors ne sont plus conformes à la voie 2 et relèvent donc de la voie 1 : piste d'audit fiable. Il n'existe pas de dispositif de signature conforme à la voie 2 en France qui permette une signature automatisée** (pour éviter d'avoir à visualiser chaque facture et taper son code PIN pour chacune des factures transmises), mais il en existe dans d'autres pays qui pratiquent cette voie depuis longtemps (Allemagne notamment). Y a t il une correspondance avec les dispositifs décrits dans le RGS ? L'instruction fiscale nous éclairera peut être.
- la voie de la facture EDI (289 VII 3° du CGI) est inchangée. Par conséquent, **l'EDI simple (sans système de dématérialisation fiscale qui vérifie la présence des mentions obligatoires, alimente, maintient et archive une liste récapitulative chronologique et un fichier des partenaires) relève de la voie 1** (piste d'audit fiable, à préciser dans l'instruction fiscale à venir).
- la voie 1 "générale" (piste d'audit fiable, 289 VII 1° du CGI), qui s'applique si les 2 voies ci-dessus ne s'appliquent pas, et en particulier pour les factures papier, impose de **conserver les éléments constitutifs des contrôles** (donc de la piste d'audit fiable) **dans les formes et contenus originels**, que ce soit pour l'émetteur ou le destinataire des factures. **Les entreprises doivent donc pouvoir gérer un archivage long terme de tous les documents, papier ou électroniques**, relatifs aux transactions commerciales et susceptibles de justifier la réalité des prestations ou livraisons facturées.
Toutefois, l'Administration fiscale a exprimé oralement et publiquement que ceci ne devrait pas conduire à des obligations additionnelles à ce qui est généralement pratiqué dans les entreprises aujourd'hui pour les factures papier. L'instruction fiscale à venir pourrait préciser ce point, ... ou pas.
- Les factures électroniques signées mais ne relevant pas de la voie 2 (pas de certificat qualifié ou de dispositif de création sécurisé, c'est à dire ce qui est aujourd'hui pratiqué) doivent faire l'objet d'une vérification formelle de la signature électronique et du certificat par le destinataire : **cela veut il dire qu'une facture électronique signée vérifiée dispose d'une présomption d'authenticité et d'intégrité équivalente à une facture papier, pour laquelle les dispositifs de contrôle en place paraissent satisfaire l'Administration fiscale (cf ci-dessus) ?**
- les factures reçues ou les copies des factures émises doivent être **conservées** dans **la forme ET le contenu** d'origine. Ceci paraît **contrevenir** aux dispositions de l'instruction fiscale du 11 janvier 2007 relatif **au double électronique** d'une facture papier émise : l'instruction fiscale à venir devrait préciser ce point.
Ceci implique par ailleurs que toutes les entreprises doivent savoir gérer des archives mixtes papier et électroniques pour les factures **et** les éléments constitutifs de la piste d'audit fiable.
- Symétrie des méthodes : l'application des voies 2 (signature électronique, certificat qualifié, dispositif sécurisé) et 3 (EDI avec liste récapitulative etc...) pour le destinataire paraît **impliquer que l'émetteur applique strictement le même mode**. A défaut, ce serait la voie 1 qui s'applique pour les 2 parties (et donc la nécessité de justifier l'authenticité et l'intégrité par des procédures de contrôle et une piste d'audit fiable entre facture et livraison).
Pour les entreprises, soit elles s'organisent pour être en voie 1 pour toutes leurs factures, soit elles devront se préoccuper de la conformité de leurs fournisseurs pour chacune des voies 2 ou 3.

Premières conclusions

A ce stade, la transposition ressort fortement les contraintes pour les entreprises et pose des questions et incertitudes :

- elle **remet en cause le maintien du double électronique** des factures papier émises (pourtant largement pratiqué en France).
- elle **contrevient au principe de libre choix de la méthode de sécurisation** (en imposant une symétrie qui oblige à se préoccuper de la voie choisie par son émetteur, et de sa conformité).
- Contrairement à la Directive, **elle ne laisse pas la liberté aux entreprises** du choix de la façon de démontrer intégrité, authenticité et lisibilité **en imposant comme voie par défaut** celle relevant de la piste d'audit fiable (rédaction du 289 VII du CGI plus restrictive que l'article 233 de la Directive).
- De plus, tout en imposant la voie de la piste d'audit fiable comme voie par défaut, elle ne donne aucune indication sur ce qui sera alors exigé. Les interventions de la DGFIP exprimant que cette voie n'aura pas d'impact pour les factures papier dans les entreprises laisse penser que l'obligation de conserver tous les éléments de la piste d'audit sera apprécié avec tolérance par les contrôleurs fiscaux, **mais quid des factures électroniques ? ont elles une piste d'audit fiable plus stricte que les factures papier ?**
- elle définit une voie 2 (signature électronique) pour laquelle **il n'y a pas de système agréé français conforme** qui permette **une signature automatisée** (par un serveur, ce qui est la pratique actuelle des entreprises sur cette voie). Il semble possible d'utiliser des solutions allemandes notamment à très court terme (contraire à la volonté politique de "produire français" alors qu'il y a des prestataires en France).
- les décrets s'appliquent en droit dès leur parution et **l'instruction fiscale** qui pourrait préciser certains points et apporter une certaine souplesse opérationnelle **n'est pas parue**, ouvrant donc un espace temporel déstabilisant.

Question ouverte sur la voie 1 appliquée aux factures électroniques versus papier.

Une question récurrente est de savoir ce que l'Administration fiscale attend en matière de piste d'audit fiable. Il est peu probable que l'instruction fiscale à venir définisse un cahier des charges précis sur ce point. Comme la voie 1 sous-jacente s'applique aux factures papier, cela crée un certain émoi sur la conformité des pratiques existantes.

Or, il semble néanmoins que les pratiques actuelles des entreprises sur les factures papier conviennent à l'Administration fiscale, qui ne paraît pas entendre, en pratique, avoir d'exigences additionnelles malgré l'évolution de la réglementation.

La raison sous-jacente **est qu'une facture papier comporte des attributs physiques intrinsèques** qui permettent à l'Administration fiscale de juger s'il s'agit d'une facture d'origine ou pas (papier d'origine, logos, pas de photocopie, sur-écritures témoignant du processus de contrôle, ...).

Les factures papier n'étant pas transmises par courrier recommandé, l'authenticité de l'origine des factures papier n'est pas assurée par la transmission, mais par la cohérence de la facture avec le système d'information de l'entreprise (fournisseur préalablement référencé, informations d'identification cohérentes, contrat / devis / commande / livraison existants, facture attendue, ...). Les mêmes processus s'appliquent en général sur les factures électroniques.

Or, **une facture électronique simple ne comporte pas de dispositif d'intégrité intrinsèque** et est donc susceptible d'avoir été modifiée. Par conséquent, si des dispositifs permettent de démontrer que la facture électronique reçue n'a pas été modifiée (intégrité) et a été créée ou transmise à une date compatible avec la date de facture, cela lui conférerait la même présomption d'authenticité et d'intégrité qu'une facture papier.

Dans la mesure où les procédures de contrôle et de traitement sont les mêmes que pour les factures papier, ces **factures électroniques sécurisées dans leur intégrité et leur date de transmission** devraient être **considérées comme équivalentes aux factures papier**.

Ainsi, l'obligation qui est faite, pour un destinataire de facture électronique signée dans le cadre de la voie 1, de vérifier la signature et le certificat, paraît guidée par ce besoin de rassurer l'Administration fiscale quand à l'intégrité des factures électroniques reçues. On peut alors espérer que ces factures seraient jugées aussi fiables que les factures papier.

Ceci ouvrirait une voie de mise en œuvre de la voie 1 pour les factures électroniques, s'appuyant par exemple sur des mécanismes de signature électronique avancée actuellement opérationnels, ou sur des "estampillages horodatés" par des tiers de confiance agissant sur la transmission voire l'archivage électronique, et sur les procédures de contrôle et de piste d'audit en place dans les entreprises pour toutes les factures (papier et électroniques).

Ci-dessous, présentation des décrets d'application, impacts éventuels et questions en suspens.

Préambule

En préambule, il convient de rappeler que pour qu'une facture puisse être recevable par les services fiscaux, c'est à dire tout d'abord justifiable d'une déduction de la TVA, il convient que l'entreprise démontre l'authenticité de l'origine de la facture, l'intégrité de son contenu et sa lisibilité, de son émission à la fin de sa période de conservation (article 289 V du CGI).

Pour ce faire, la réglementation distingue 3 voies (article 289 VII du CGI) :

- la voie "générale" (voie 1), correspondant au 1° du 289 VII du CGI, pour laquelle l'authenticité et l'intégrité sont assurées par l'existence d'une piste d'audit fiable entre facture et livraison, qui s'applique aux factures papier et aux factures électroniques qui ne sont pas sécurisées par les 2 voies suivantes ;
- la voie "facture électronique signée" (voie 2), correspondant au 2° du 289 VII du CGI, pour laquelle il est désormais nécessaire que la signature électronique soit avancée, repose sur un certificat électronique qualifié et soit créée par un dispositif sécurisé, les modalités étant décrites dans les articles 96F et 96Fbis de l'annexe III du CGI, créés par le décret 2013-350.
- la voie "EDI" (voie 3), correspondant au 3° du 289 VII du CGI (et en pratique identique à l'ex 289 bis), dont les modalités sont décrites dans l'article 96G de l'annexe III du CGI, créé par le décret 2013-350, ainsi que dans le 41 septies de l'annexe IV du CGI modifié par l'arrêté du 25 avril 2013.

Il s'agit là **avant tout d'une problématique pour le récepteur** de la facture, c'est à dire l'acheteur (le cas de l'autofacturation étant particulier). Le principal objet d'un contrôle fiscal chez le récepteur est de vérifier qu'il n'y a pas eu déductibilité de TVA indue ou que les charges n'ont pas été artificiellement augmentées par des factures qui n'ont pas de fondement (ce qui réduirait de surcroît le résultat fiscal, donc l'IS).

Coté fournisseur, l'objet principal d'un contrôle fiscal est de vérifier qu'il n'y a pas eu "oubli" de collecte de TVA, minoration du chiffre d'affaires (par non comptabilisation de factures émises) ou mauvaise application des taux de TVA. L'analyse du système d'information (comptabilité, gestion commerciale, trésorerie, ...) permet de vérifier la séquentialité des factures (pas de "trou" qui laisserait suspecter des factures non comptabilisées) et la cohérence d'application de la TVA et autres taxes.

D'autre part, l'émetteur doit conserver **une copie** de la facture émise, qui doit lui être identique dans **sa forme et son contenu** (Annexe III du CGI : article 96I, V du 96F, III du 96G), que ce soit pour des factures papier ou électroniques, relevant des dispositions du 1°, 2° ou 3° du 289 VII du CGI. Cette copie permet d'opérer un contrôle sur la conformité de la facture émise (mentions obligatoires notamment), mais aussi par rapport aux informations du système d'information comptable et financier. Elle permet aussi, le cas échéant, de démontrer l'authenticité de la facture émise et conservée par le récepteur, par simple comparaison.

Décret 2013-346 : modifications des mentions obligatoires

Le décret 2013-346 modifie l'article 242 nonies de l'annexe II du CGI en précisant les modalités particulières à appliquer lorsque l'émetteur des factures donne mandat pour créer ses factures, à un tiers établi dans un pays qui n'a pas d'instrument juridique permettant une assistance mutuelle avec l'Etat Français en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes. La portée est donc assez limitée.

Le décret 2013-350 modifie l'article 242 noniesA de l'annexe II du CGI, qui détaille les mentions obligatoires devant figurer sur une facture. Les mentions suivantes doivent désormais figurer sur les factures :

- "Autoliquidation", dans le cas où l'acquéreur ou le preneur est redevable de la taxe
- "Autofacturation", lorsque le preneur ou l'acquéreur émet la facture pour le compte de l'assujetti (le fournisseur)
- "Régime particulier - Agences de voyage", quand celui-ci s'applique
- "Régime particulier-Biens d'occasion", "Régime particulier-Objets d'art" ou "Régime particulier-Objets de collection et d'antiquité" quand ceux-ci s'appliquent, selon l'opération considérée.

Impact pour les entreprises : il faut vérifier les paramétrages des systèmes de facturation pour implémenter ces nouvelles mentions lorsqu'elles s'appliquent.

Décret 2013-350 : Voie 2 : signature électronique avancée, certificat qualifié, création sécurisée

Le décret 2013-350 du 25 avril modifie l'articles 96F et crée un article 96Fbis de l'annexe III du CGI.

L'article 96F du CGI décrit ce qu'est une signature électronique conforme pour la voie 2. Précédemment, elle devait être avancée. Désormais, elle doit être **avancée** et s'appuyer sur un **certificat qualifié**, de personne physique, ce qui implique des contraintes fortes sur le niveau de sécurité (et exclut de fait le certificat logiciel très largement utilisé aujourd'hui car permettant notamment une signature automatisée des factures électroniques), sur la distribution du certificat, ainsi que sur le prestataire qui délivre le certificat. Le dispositif de **création de signature doit être sécurisé**, ce qui implique de saisir un code PIN à chaque signature.

Cette dernière contrainte a été contournée dans d'autres pays européens qui ont mis en œuvre la signature électronique qualifiée avec création sécurisée par des systèmes de signature automatisée, la saisie d'un code PIN étant rendue nécessaire périodiquement (pour une durée et un nombre maximum de factures à signer).

Impact pour les entreprises :

Il est important de noter **qu'il existe peu de certificats qualifiés respectant les dispositions du 96F** et que ceux-ci **obligent** pour l'instant la **saisie d'un code PIN à chaque document signé**.

L'instruction DGFIP à venir devrait préciser si et comment l'on pourra mettre en œuvre une signature électronique automatisée (par exemple en tolérant la saisie d'un code PIN périodiquement). Elle pourrait aussi préciser si les certificats qualifiés du référentiel RGS (niveau 2* ou 3*) correspondent au niveau exigé pour les factures électroniques au titre de la voie 2. Nous attendons aussi de savoir si des cachets électroniques qualifiés seront aussi tolérés (signature de personne morale, permettant une signature automatisée).

D'autre part, il est aussi important de noter que les dispositifs actuellement en place pour signer des factures électroniques, au titre de la réglementation précédente, **ne sont plus conformes à la voie 2 modifiée**. Par conséquent, étant donné que le décret 2013-350 est applicable à sa date de publication, **la quasi intégralité des factures électroniques signées par les dispositifs en place ne relèvent désormais plus de la voie 2, mais de la voie 1 "générale"**, pour laquelle l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu sont assurées par **l'existence d'une piste d'audit fiable entre facture et livraison**.

Enfin, étant donné qu'il est possible de signer des factures dans le cadre de la voie 1 (notamment avec les systèmes en place), le fait de recevoir une facture électronique signée ne signifie pas forcément qu'on relève de la voie 2. Il faudra donc que le destinataire puisse juger du fait que la signature électronique soit avancée, créée par un dispositif sécurisé avec un certificat qualifié pour savoir s'il relève de la voie 2 ou 1.

L'article 96Fbis impose au destinataire de vérifier la signature électronique, ainsi que la validité du certificat. Ce dernier doit aussi conserver la facture, sa signature et son certificat tel que reçus.

Etant donné que le contrôle fiscal s'opère plusieurs années après la réception de la facture, il conviendrait que soit précisé dans l'instruction DGFIP comment démontrer que la signature et le certificat ont bien été vérifiés à réception des factures. En effet, étant donné la durée de vie de 2 ans des certificats, ils seront pour la plupart périmés au moment du contrôle fiscal.

Cet article 96Fbis s'applique aussi aux factures signées dans le cadre de la voie 1. Ainsi, l'Administration fiscale considère que si une facture est signée, même avec un certificat non qualifié, la signature doit être vérifiée, ainsi que le certificat, alors que l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu devraient être assurées par une piste d'audit fiable entre la facture et la livraison.

On peut donc se demander si l'Administration fiscale n'aurait pas plus confiance dans une facture électronique signée, même avec un certificat non qualifié, que dans une facture électronique simple :

- **Y aura t il une différence d'exigence sur la vérification de la piste d'audit fiable entre une facture électronique simple et une facture électronique signée ?**
- **Une signature électronique avancée permet elle de donner à la facture la même présomption d'authenticité et d'intégrité qu'une facture papier ?**

Décret 2013-350 : Voie 3 : EDI

La réglementation n'a pas changé pour la voie EDI. L'article 96G reprend les dispositions de l'ex article 289bis du CGI. L'article 41 septies de l'annexe IV du CGI n'est pas changé sur le fonds. En particulier :

- L'obligation de vérification de la conformité du format et de la présence des mentions obligatoires, à l'émission et à la réception ;
- L'émetteur et le destinataire doivent tenir une liste récapitulative chronologique ;
- L'émetteur et le destinataire doivent tenir un fichier des partenaires.

Impact pour les entreprises :

Il n'y en a pas pour ce qui est en production aujourd'hui en facture électronique structurée (plus de 80% des factures électroniques).

Il n'y a pas non plus d'allègement des contraintes comme ce qui a été fait dans d'autres pays européens. L'envoi de factures EDI simples (sans alimentation d'une liste récapitulative et d'un fichier des partenaires) ne relève pas de la voie 3. Elle devrait donc relever de la voie 1 "générale" pour laquelle l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu sont assurés par l'existence d'une piste d'audit fiable entre facture et livraison.

Néanmoins, 2 questions se posent et pourraient / devraient faire l'objet d'une précision dans l'instruction fiscale à venir :

- Etant donné la rédaction de l'article 289 VII 3°, est il bien possible qu'une facture EDI (message structuré convenu entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et traité automatiquement) ne relève pas du 289 VII 3°, mais du 289 VII 1° ?
- La conformité de la voie 3 pour un récepteur est dépendant de la conformité d'application de cette même voie pour l'émetteur. Par conséquent, si un destinataire applique les dispositions du 289 VII 3° pour des factures EDI, mais que son émetteur se considère en 289 1° (non alimentation d'une liste récapitulative), alors le destinataire se situerait en 289 1° (piste d'audit fiable), peut être à l'insu de son plein gré.

Décret 2013-350 : voie 1 : piste d'audit fiable.

Le décret 2013-350 crée un article 96I de l'annexe III du CGI, qui stipule que pour les factures papier ou électroniques, sécurisées par une piste d'audit fiable (voie 1) :

- l'émetteur doit conserver la copie de la facture émise ainsi que les éléments constitutifs des contrôles, dans leur forme et leur contenu d'origine. Question : l'émetteur peut il toujours conserver un double électronique qui n'est donc pas dans la même forme que la facture transmise en papier ?
- le récepteur doit conserver la facture reçue ainsi que les éléments constitutifs des contrôles, dans leur forme et leur contenu d'origine. Ainsi, la numérisation des factures reçues ou des documents constitutifs de la piste d'audit ne permettent pas de s'affranchir des originaux papier (pour les factures comme pour les autres documents constitutifs de la piste d'audit fiable).

Ainsi, les éléments constitutifs de la piste d'audit fiable, y compris la documentation des procédures de contrôle, les autres documents de la transaction commerciale permettant de justifier de la réalité de la prestation ou livraison sous-jacente à la facture doivent être conservés et restituables sur la même durée que les factures. On imagine qu'elles doivent être aussi en langage clair et intelligible (à confirmer dans l'instruction fiscale).

Impacts pour les entreprises :

Il est loin d'être évident que toutes les entreprises répondent strictement à cette obligation sur l'ensemble de leur base documentaire relative aux transactions commerciales.

Ceci constitue donc un chantier d'amélioration pour les entreprises, sachant néanmoins que l'Administration fiscale ne semble pas vouloir appliquer à la lettre ces dispositions, au moins pour les factures papier.

Pour les entreprises qui pratiquent l'EDI, les éléments constitutifs de la piste d'audit peuvent être d'autres messages EDI (commande, livraison, paiement). Y a t il une obligation de les restituer en langage clair et intelligible ? Si oui, cela risque de constituer un coût d'adaptation des systèmes important pour les entreprises qui se retrouveraient devant le choix suivant :

- upgrader leur systèmes EDI pour rendre tous leur messages lisibles ;
- basculer systématiquement leurs transaction commerciales opérées en EDI en facturation électronique structurée relevant du 289 VII 3° (voie 3 EDI).

L'instruction fiscale à venir pourrait lever ces ambiguïtés.

Symétrie des méthodes ou des voies

La transposition impose une symétrie parfaite entre les factures reçues chez le destinataire et les copies de factures émises par l'émetteur, qui doivent être identiques dans leur forme et leur contenu (et donc pas seulement le contenu comme l'indique la Directive TVA 2010).

De plus, la formulation des différents articles 96F, 96G, 96I n'ouvrent jamais la possibilité que le mode de sécurisation opéré par l'émetteur puisse être différent de celui du destinataire.

A décharge, il est vrai que c'était le cas précédemment puisque les factures étaient soit papier (à l'exception du double électronique), soit sécurisées par une signature électronique (et donc signées par l'émetteur ou un tiers mandaté et vérifiées par le destinataire), soit en mode EDI de part et d'autre.

Etant donné que la voie 1 ouvre aussi la possibilité de transmettre des factures électroniques, il est donc possible que l'émetteur sécurise ses factures électroniques par les voies 1, 2 ou 3, le destinataire ayant le même choix normalement opéré librement et donc potentiellement divergent bien que compatible.

La symétrie que parait avoir imposé l'Administration fiscale conduit à ce que la validité des voies 2 ou 3 pour un destinataire soient dépendante de la conformité de l'émetteur aux mêmes voies, à savoir :

- facture EDI, voie 3 : si le système de l'émetteur est défaillant sur le respect des dispositions de la voie 3, alors le destinataire se retrouve de fait sur la voie 1. Pourtant, il reçoit un fichier EDI qu'il traite conformément aux dispositions de la voie 3 (liste récapitulative, etc ...)
- facture électronique signée, voie 2 : quand le destinataire reçoit une facture électronique signée, il doit pouvoir juger si le certificat est qualifié et si le dispositif de création de signature est sécurisé. A défaut, il est en voie 1.

Si ce point est confirmé dans l'instruction fiscale, cela conduira :

- soit, à ce que les entreprises mettent en œuvre les différents modes : la voie 1 pour le papier et toute ce qui ne passe pas en voie 2 ou 3, la voie 2 ou 3 pour les contreparties qui exigent respectivement les voies 2 ou 3. Dans ce cas, les entreprises devront se préoccuper de la conformité de leurs contreparties aux modes mis en œuvre, ce qui représente une charge importante étant donné que le nombre de relations commerciales est proportionnel au carré du nombre d'entreprises. Cela peut à la limite se concevoir pour les flux EDI (voie 3), qui demandent de toute façon une phase d'intégration et de suivi 2 à 2, mais c'est prohibitif pour un développement massif des factures électroniques sécurisées par une signature électronique sous la voie 2 (le niveau très élevé du certificat n'aidant pas non plus).
- soit à ce que la voie 1 prenne le pas sur les voies 2 et 3, par simplicité, mais avec une incertitude quand à l'exigence de l'Administration fiscale sur ce que doit mettre en œuvre l'entreprise sur les contrôles, la piste d'audit fiable et l'archivage et la restitution de la base documentaire papier et électronique sous-jacente.

Enfin, les décrets précisent à maintes reprises que les factures, ainsi que les éléments constitutifs des contrôles et de la piste d'audit fiable, doivent être conservés **dans la forme** et le contenu d'origine. Cela signifie donc que tout changement de forme (numérisation des documents papier reçus ou impression des documents électroniques reçus, voir copies électroniques des documents papier émis) n'est pas toléré (à l'exception peut être des doubles électroniques).

En l'état, cela n'empêche pas la numérisation des documents pour constitution d'une GED unique, mais impose de savoir archiver, tracer et restituer les originaux papiers.

Néanmoins, la copie fidèle et durable de documents papier (notamment par numérisation sécurisée, comme cela se pratique au Luxembourg, en Espagne, en Belgique, ...) reste un chantier d'actualité qui donnerait un validité juridique et fiscale à ce type de document (permettant de s'affranchir des originaux papier). à suivre ...