

F Facturation électronique A2
MH/EDJ/JP
922-2023

Bruxelles, le 14 mai 2024

AVIS

sur

**L'AVANT-PROJET DE LOI MODIFIANT LE CODE DE LA TAXE
SUR LA VALEUR AJOUTÉE EN CE QUI CONCERNE L'INTRODUCTION
DE L'OBLIGATION DE FACTURATION ÉLECTRONIQUE**

(approuvé par le Bureau le 30 octobre 2023,
entériné par l'Assemblée plénière du Conseil Supérieur le 14 mai 2024)

Le 29 septembre 2023, le Conseil Supérieur des Indépendants et des PME a reçu de Monsieur Vincent Van Peteghem, Vice-Premier ministre et ministre des Finances, chargé de la Coordination de la lutte contre la fraude et de la Loterie nationale, une demande d'avis sur un avant-projet de loi modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'introduction de l'obligation de facturation électronique. L'avant-projet de loi a été approuvé en première lecture par le Conseil des ministres le 29 septembre 2023.

Après consultation de la commission sectorielle n° 12 (Professions juridiques et économiques) et de la commission Fiscalité, le Bureau du Conseil Supérieur a émis en urgence le 30 octobre 2023 l'avis suivant, entériné par l'Assemblée plénière du Conseil Supérieur le 14 mai 2024.

CONTEXTE

Le projet de loi susmentionné vise à créer une obligation spécifique dans le cadre de certaines transactions entre la plupart des assujettis (« B2B »), en vertu de laquelle l'émission et la réception de factures électroniques structurées deviendra la règle.

Les avantages de la facturation électronique entre assujettis à la TVA, tels que la réduction des coûts, la prévention des erreurs, un traitement plus rapide des factures, la contribution à la lutte contre la fraude à la TVA et le contournement de la TVA, sont décrits dans l'exposé des motifs.

Dans le cadre du projet de loi, une nouvelle définition de la facture électronique au sens strict est introduite dans le Code de la taxe sur la valeur ajoutée.

Du fait de cette introduction, on distinguerait trois types de « factures ».

- Type 1 : Tout d'abord, il y a la notion la plus générale de « facture », qui désigne tout document ou message sur papier ou sous format électronique.
- Type 2 : Par ailleurs, il existe déjà le concept plus restrictif de « facture électronique », qui désigne une facture émise et reçue sous une forme électronique, quelle qu'elle soit. Un PDF ou un message structuré au format XML sont, par exemple, des factures électroniques.
- Type 3 : Dans le cadre de la nouvelle obligation de facturation électronique au sens strict, une notion plus restrictive est ajoutée à ces concepts, à savoir celle de « facture électronique structurée ». La facture électronique structurée est une variante spécifique de la facture électronique qui est émise, transmise et reçue sous une forme électronique structurée permettant son traitement automatique et par voie électronique. Cette définition plus restrictive de la « facture électronique » correspond au concept de facturation électronique au sens strict ou technique du terme, qui ne fait pas référence à l'envoi d'un PDF par courrier électronique, mais à l'échange automatique d'informations entre les systèmes financiers de l'expéditeur et du destinataire, sans qu'aucune intervention manuelle ne soit nécessaire (« machine to machine »).

La définition de la « facture électronique structurée » a été reprise telle quelle de l'article 2, 1), de la directive 2014/55/UE du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relative à la facturation électronique dans le cadre des marchés publics.¹

¹ Cette directive est transposée en droit belge par la loi du 7 avril 2019 modifiant la loi du 17 juin 2016 relative aux marchés publics, la loi du 17 juin 2016 relative aux contrats de concession, la loi du 13 août 2011 relative aux marchés publics et à certains marchés de travaux, de fournitures et de services dans les domaines de la défense et de la sécurité et modifiant la loi du 4 mai 2016 relative à la réutilisation des informations du secteur public.

Le format dans lequel les factures électroniques structurées doivent être émises sera déterminé par arrêté royal, sous réserve de l'application d'un format alternatif conforme à la norme européenne, pour autant qu'il y ait accord entre les parties concernées. Comme indiqué dans l'exposé des motifs, le législateur entend à cet égard promouvoir le format PEPPOL-BIS comme format standard.

Il ressort par ailleurs de l'exposé des motifs que ces factures électroniques structurées sont déjà utilisées dans un contexte B2G.²

Il est également souligné que l'obligation d'émettre une facture ne peut être mise en pratique que si le destinataire d'une telle facture est également en mesure de recevoir la facture émise dans ce format. On retrouve dans l'exposé des motifs la proposition selon laquelle les assujettis qui ne disposent pas des moyens informatiques nécessaires puissent s'acquitter de l'obligation de réception via un tiers. Il est notamment envisagé à cet égard d'utiliser la plateforme HERMES mise à disposition gratuitement. HERMES sert de lien entre les entreprises qui peuvent traiter automatiquement des factures électroniques structurées et les entreprises qui ne sont pas encore équipées pour le faire.³

Rien dans la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ne permet actuellement de rendre obligatoire la facturation électronique, le cas échéant limitée à la relation entre assujettis, ni de restreindre cette obligation aux factures électroniques structurées.

Dans l'attente de l'adoption et de l'entrée en vigueur de la future proposition de la Commission européenne sur « la TVA à l'ère numérique » (COM(2022)701 du 8 décembre 2022)⁴, les États membres souhaitant d'ores et déjà introduire une obligation généralisée d'émettre des factures électroniques structurées ne peuvent légalement le faire que s'ils sont autorisés par le Conseil au niveau européen à déroger aux dispositions actuellement applicables de la directive 2006/112/CE, sur la base de l'article 395 de celle-ci. Il ressort de l'exposé des motifs que l'Italie, la France, la Pologne, l'Allemagne et la Roumanie ont été autorisées par le Conseil à déroger aux articles précités de la directive 2006/112/CE en matière de facturation, de sorte que ces pays peuvent imposer dorénavant aux assujettis d'émettre des factures électroniques structurées.

Si la proposition de la Commission européenne précitée est adoptée, l'émission de factures électroniques structurées deviendra la règle pour les transactions B2B transfrontalières au sein de l'UE à partir du 1^{er} janvier 2028, sans qu'un consentement préalable du client ne soit nécessaire. Un système de rapportage en temps (quasi) réel est ainsi envisagé pour remplacer le système actuel de relevés intracommunautaires. Le délai d'émission de la facture électronique serait ainsi ramené à deux jours ouvrables seulement. L'objectif de la proposition est de permettre aux États membres d'échanger beaucoup plus rapidement des informations sur les déclarations TVA dans le cadre de transactions transfrontalières.

² Le format déjà connu et obligatoire, applicable à la facturation électronique dans les marchés publics, constitue le point de départ à cet égard. Pour plus d'informations : <https://bosa.belgium.be/fr/themes/administration-numerique/strategie-et-politique-du-numerique/facturation-electronique>

³ <https://efacture.belgium.be/fr/article/hermes-est-la-solution-pour-envoyer-des-factures-electroniques-tous-vos-clients>

⁴ Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les règles en matière de TVA adaptées à l'ère numérique, [COM\(2022\)701](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX:COM(2022)701).

Une période transitoire est prévue dans le projet de loi. Celle-ci permettra aux opérateurs de se préparer aux conséquences de l'entrée en vigueur de la nouvelle obligation. Il est prévu que les dispositions entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2026.

POINTS DE VUE

A. Observations générales

Le Conseil Supérieur reconnaît l'importance de la modernisation et de la numérisation de la réglementation (européenne et nationale) en matière de TVA, afin de réduire la charge administrative, de réduire l'écart de TVA et de lutter plus efficacement contre la fraude à la TVA et le contournement de TVA. Toutefois, bien que le Conseil Supérieur soit favorable à l'idée de rendre obligatoire à terme l'utilisation de la facturation électronique structurée entre les assujettis, il souhaite formuler les observations suivantes.

Le Conseil Supérieur relève que la proposition de la Commission européenne en ce qui concerne "les règles en matière de TVA adaptées à l'ère numérique" (COM(2022)701 du 8 décembre 2022) rend obligatoire la délivrance de factures électroniques structurées pour les transactions B2B transfrontalières au sein de l'UE seulement à partir du 1^{er} janvier 2028.

Il ressort de l'exposé des motifs que l'utilisation de factures électroniques structurées demeure limitée et que cette évolution s'accompagne d'une forte augmentation des factures électroniques envoyées par courrier électronique (incluant un PDF ou un hyperlien).⁵ À ce jour, les entreprises ne choisissent malheureusement pas encore de mettre en œuvre la forme la plus efficace de facturation électronique, à savoir la facture électronique structurée.

Le Conseil Supérieur souhaite attirer l'attention sur le fait qu'un tel changement dans le processus de facturation et comptable sera très conséquent pour de nombreux indépendants et PME. Il est d'avis que l'obligation d'utiliser la facturation électronique entre contribuables n'est dès lors possible que si cette obligation s'accompagne de mesures d'accompagnement et de soutien efficaces et efficientes pour préparer les entreprises à cette obligation. Après tout, une partie de l'augmentation des recettes de TVA résultant de la réduction de l'écart de TVA devrait revenir aux PME qui co-investissent dans la création du système.

Dans un premier temps, il propose les mesures d'accompagnement et de soutien suivantes :

- Des campagnes de communication, ainsi que des sessions de formation et d'information, pour les assujettis à la TVA concernant l'utilisation et les avantages de la facturation électronique structurée et les outils disponibles.⁶ Il demande que les outils disponibles (tels que les logiciels gratuits de facturation électronique) soient également publiés sur le portail

⁵ Cf. Exposé des motifs : *Il ressort d'un rapport de l'Agence pour la simplification administrative (rapport d'avril 2021 concernant l'« Impact de la facturation électronique sur les charges administratives des entreprises et des citoyens en 2020 ») qu'en 2020, 16,3 p.c. des factures envoyées à des entreprises l'ont été sous la forme de factures électroniques structurées et 14,6 p.c. des factures reçues par des entreprises l'ont été sous la forme de factures électroniques structurées. Ces évolutions s'accompagnent selon le rapport d'une forte augmentation des factures électroniques envoyées par e-mail (incluant un PDF ou un hyperlien), dont il résulte que la part totale de la facturation électronique (fichier électronique structuré et e-mail) a fortement augmenté en 2020. Ainsi, la part totale des factures envoyées par voie électronique aux entreprises est de 76,6 p.c. (2019 : 69,2 %) et la part totale des factures reçues par voie électronique par les entreprises est de 66,4 p.c. (2019 : 61,6 p.c.).*

⁶ Le Conseil Supérieur renvoie par exemple aux clips vidéo du SPF BOSA sur l'obligation d'utiliser la facturation électronique dans le cadre des marchés publics ([cliquez ici](#)).

du gouvernement et que l'évolution du prix de revient soit également suivie⁷. Le Conseil Supérieur estime qu'une collaboration entre toutes les autorités et parties prenantes est nécessaire et demande de prendre les initiatives en ce sens, comme la nomination d'un gestionnaire de réseau (officier de liaison).

- La réintroduction de la déduction pour investissement majorée de 25 % sur les immobilisations pour les personnes physiques et les petites entreprises ayant notamment trait aux immobilisations en actifs numériques visant à intégrer et à exploiter des systèmes de paiement et de facturation digitaux.⁸ Il demande que les contrats de location (renting) pour les systèmes de facturation soient également pris en compte pour l'utilisation de la déduction pour investissement. A tout le moins, l'entrepreneur qui n'achète pas le logiciel mais le loue, en optant pour une formule d'abonnement, doit pouvoir bénéficier d'un crédit d'impôt accordé annuellement pour un pourcentage déterminé du prix de l'abonnement payé.

Le Conseil Supérieur est d'avis que l'augmentation du pourcentage de la déduction pour investissement ou l'octroi d'un crédit d'impôt aura notamment une incidence favorable sur l'acquisition ou la location de logiciels adaptés pour l'envoi de fichiers électroniques structurés.

En effet, compte tenu de l'obligation d'acceptation, les entrepreneurs devront effectuer des investissements technologiques non seulement pour établir des factures électroniques, mais aussi pour pouvoir recevoir et lire celles-ci. Le Conseil Supérieur s'inquiète du coût des outils d'envoi et de réception des factures électroniques, et en particulier pour les entrepreneurs qui n'effectuent que des opérations B2C sortantes (et qui pourront donc toujours émettre des factures ordinaires), mais qui devront disposer d'un logiciel pour recevoir et lire les factures électroniques entrantes de leurs fournisseurs. Un problème similaire se posera pour les entrepreneurs qui n'émettent et ne reçoivent pratiquement jamais de factures B2B. À titre d'exemple, l'obligation de facturation électronique affectera aussi les entrepreneurs à titre complémentaire, les freelances et les petits indépendants. L'avant-projet ne prévoit en effet pas d'exception pour les assujettis à la TVA qui relèvent du régime d'exonération des petites entreprises.

Le Conseil Supérieur demande donc que les coûts induits par l'obligation de facturation électronique pour les entrepreneurs soient partiellement compensés par des mesures fiscales.

Le Conseil Supérieur relève comme déjà mentionné que les avantages de la réduction l'écart de TVA doivent également profiter aux entrepreneurs. Le Conseil Supérieur renvoie ainsi également à ses avis en matière de simplification administrative⁹ et souligne, entre autres, la demande de prorogation du délai de déclaration jusqu'au dernier jour du mois suivant le trimestre ou le mois déclaré auquel elle se rapporte. Éviter la préparation annuelle obligatoire de la liste des clients assujettis serait également une simplification utile lorsque cela est techniquement possible.

⁷ En ce qui concerne les informations affichées sur le portail, il est fait référence, à titre d'exemple, au gouvernement flamand, qui propose sur son site web consacré aux marchés publics un aperçu des formules de facturation gratuite destinées en particulier aux entreprises avec un faible volume de factures.

⁸ La déduction pour investissement sur les immobilisations pour les personnes physiques et les petites entreprises obtenue entre le 12 mars 2020 et le 31 décembre 2022 a été portée à 25 %. Articles 4-6 de la loi-programme (1) du 20 décembre 2020.

⁹ [Avis du CSIPME n° 839 du 20 octobre 2020 sur la simplification administrative fiscale](#) et [avis du CSIPME n°870 du 7 décembre 2023 sur des propositions de simplification administrative](#).

B. Remarques spécifiques

1. Interopérabilité

Il ressort de l'exposé des motifs que des accords en matière d'interopérabilité seront conclus en Belgique. Le format PEPPOL-BIS est proposé comme référence principale à cette fin. Les entreprises peuvent utiliser une norme différente, si elles ont marqué leur accord et que la facture répond aux normes européennes en matière de sémantique et de syntaxe EN 16931-1:2017 et CEN/TS 16931-2:2017. Le Conseil Supérieur observe que l'application de cette exception doit être limitée le plus possible, pour que les très grandes entreprises ne puissent pas *de facto* imposer unilatéralement leurs propres normes divergentes aux plus petits acteurs. Le fait que le format PEPPOL-BIS devienne la norme, en vertu de la loi, aura probablement aussi pour conséquence que tous les logiciels de comptabilité et afférents intègrent PEPPOL-BIS.

Le Conseil Supérieur demande par ailleurs de veiller à l'interopérabilité avec les autres pays membres de l'UE. Ce point est crucial pour ne pas compliquer (encore plus) le fonctionnement des entreprises dont les activités dépassent les frontières nationales.

2. HERMES

Il ressort de l'exposé des motifs qu'HERMES fait office de « fail-safe » (ou filet de sécurité) si le destinataire n'est pas encore connu sur le réseau PEPPOL. Les assujettis qui ne disposent pas des moyens informatiques nécessaires peuvent remplir l'obligation de réception sur la plateforme HERMES, qui est mise gratuitement à disposition. Concrètement, HERMES convertit chaque facture électronique structurée en une version PDF, en tenant compte de la norme européenne actuelle en matière de facturation électronique. La facture est ensuite envoyée à l'adresse électronique du destinataire. HERMES permet également aux destinataires et aux expéditeurs de factures électroniques structurées de suivre la délivrance de celles-ci.

Le Conseil Supérieur préconise qu'HERMÈS demeure gratuitement disponible. Cette intention devrait figurer dans la réglementation, à titre de garantie. Il faudra enfin veiller à la stabilité et à la fiabilité de la plateforme en cas d'augmentation du nombre d'utilisateurs. Le Conseil Supérieur demande que le fournisseur soit obligé d'inclure l'adresse de courrier électronique du client dans la facture électronique structurée.

3. Conservation

Le Conseil Supérieur demande des éclaircissements sur la manière dont les factures électroniques doivent être conservées. Peuvent-elles encore être conservées sur papier et électroniquement, indépendamment du format original (par ex. le XML envoyé par HERMES et converti en PDF par HERMES) ?

4. Entrée en vigueur uniforme indépendamment de la taille de l'entreprise

Le Conseil Supérieur n'est pas favorable à une entrée en vigueur progressive en fonction de la taille de l'entreprise (comme en France¹⁰) mais préconise plutôt une introduction générale et une période de préparation pour toutes les entreprises.

¹⁰ [Décision d'exécution \(UE\) 2022/133 du Conseil du 25 janvier 2022 autorisant la France à introduire une mesure particulière dérogatoire aux articles 218 et 232 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée](#)

CONCLUSION

Le Conseil Supérieur demande de prévoir, dans le cadre de l'obligation d'utilisation de la facturation électronique structurée entre assujettis, la mise en place des mesures d'accompagnement et de soutien nécessaires aux PME, parmi lesquelles des campagnes de communication, ainsi que les sessions de formation et d'information, un incitant fiscal, et des mesures de simplification administrative.

Le Conseil Supérieur formule quelques observations spécifiques. Il demande notamment de restreindre l'application d'un format alternatif au format standard PEPPOL-BIS, de faire en sorte qu'HERMES demeure gratuitement disponible, de clarifier la manière dont les factures électroniques doivent être conservées, et de prévoir une période générale d'introduction et de préparation pour toutes les entreprises.

Il demande de veiller à l'interopérabilité avec les autres Etats membres qui est cruciale, en l'attente de la proposition de la Commission européenne sur la "TVA à l'ère numérique", afin de ne pas compliquer davantage le fonctionnement des entreprises opérant à l'international.
