RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-20-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 18/10/2013

TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables - Règles relatives à l'établissement des factures - Mentions à porter sur les factures - Mesures de simplification

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Régimes d'imposition et Obligations déclaratives et comptables
Titre 3 : Obligations d'ordre comptable et relatives à la facturation
Chapitre 2 : Règles relatives à l'établissement des factures
Section 2 : Mentions à porter sur les factures
Sous-section 2 : Mesures de simplification

Sommaire :

I. Mesures à portée générale
II. Mesures applicables à certaines activités
A. Péages autoroutiers
B. Secteur de la restauration
III. Mesures applicables aux factures d’acomptes
IV. Mesures applicables aux factures rectificatives
A. Opérations annulées ou résiliées, rabais, ristournes, remises ou escomptes
1. Cas général
a. Envoi d'une facture de remplacement
b. Envois d'une note d'avoir
2. Cas particulier des escomptes conditionnels mentionnés sur une facture
B. Opérations impayées

I. Mesures à portée générale

1

L’article 238 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 permet aux États membres de dispenser de certaines mentions obligatoires les factures relatives aux livraisons de biens ou prestations de services effectuées sur leur territoire lorsque le montant de la facture est peu élevé.

10

Dans ce cadre, il est admis que les factures dont le montant total hors taxe est inférieur ou égal à 150 euros ne mentionnent pas les informations suivantes :

- le numéro individuel d'identification attribué à l'assujetti en application de l'article 286 ter du code général des impôts (CGI) et sous lequel il a effectué la livraison de biens ou la prestation de services ;

- la référence à la disposition pertinente du CGI ou à la disposition correspondante de la directive 2006/112/CE ou à toute autre mention indiquant que l'opération bénéficie d'une mesure d'exonération.

20

La dispense de la référence à la disposition pertinente n'est donc pas applicable pour les opérations donnant lieu à autoliquidation de la TVA ou bénéficiant du régime de la marge bénéficiaire.

Ces mesures d'allégement ne sont pas applicables aux opérations pour lesquelles :

- la mention du numéro d'identification à la TVA est imposée par une disposition autre que le 2° de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI ;

- la mention du bénéfice d'une mesure d'exonération de TVA est prévue par une disposition du CGI autre que le 12° du même article 242 nonies A.

30

Notamment, ces mesures d'allégement ne concernent pas les situations suivantes : acquisitions intracommunautaires visées à l'article 258 D du CGI, prestations visées aux articles 259, 259 B, 259 C et 259 D du CGI, etc.

Elles ne sont pas non plus applicables aux factures émises en application du b du 1 de l'article 289-I du CGI (livraisons intracommunautaires exonérées, livraisons de moyens de transport neufs, ventes à distance, etc.).

II. Mesures applicables à certaines activités

40

Compte tenu des modalités d'exercice, il est admis que les documents délivrés aux clients au titre de certaines opérations constituent des factures alors même que l'ensemble des mentions ne serait pas servi.

A. Péages autoroutiers

50

Pour tenir compte des spécificités pratiques du mode de perception des péages, il a paru possible d'admettre les aménagements suivants aux règles de facturation pour les péages acquittés aux exploitants d'ouvrages de circulation routière à chaque passage, c'est-à-dire autres que ceux acquittés sur abonnements ou au moyen de cartes accréditives gérées par des tiers.

60

Sont ainsi considérées comme des factures les reçus délivrés aux barrières de péages qui mentionnent l'ensemble des informations prévues à l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI et comportent un espace réservé aux informations à fournir par l'usager. Il est donc admis que

l'identification du client ne soit pas mentionnée par le prestataire de services qui émet le reçu.

70

La déduction de la taxe figurant sur le reçu est, toutefois, strictement subordonnée à la mention par l'usager de son identification complète sur la partie du reçu prévue à cet effet. L'identification complète ainsi exigée s'entend du nom ou de la raison sociale de l'usager, de son adresse ou du lieu de son siège social.

En vue de faciliter la justification du respect de cette condition, les usagers doivent indiquer, outre leur identification complète, le numéro d'immatriculation du véhicule ainsi que son utilisateur et l'objet du déplacement.

80

Les factures délivrées dans le cadre d'abonnements ou de cartes accréditives doivent, en revanche, comporter l'ensemble des mentions obligatoires prévues par les dispositions de l'article 242 nonies A du CGI.

90

Il est admis que ces dispositions s'appliquent dans les mêmes conditions aux notes délivrées par les automates qui ne permettent pas au fournisseur d'indiquer les éléments d'identification du client (ex : tickets de parking).

B. Secteur de la restauration

100

Afin de tenir compte des spécificités pratiques du secteur de la restauration, il est admis que les éléments d'identification du client ne soient pas mentionnés par l'entreprise qui émet la facture, mais inscrits par le client lui-même dans un espace réservé sur le document remis. Cet assouplissement ne concerne pas les factures d'un montant total hors taxe supérieur à 150 euros.

La déduction de la TVA figurant sur le document remis au client est subordonnée, outre qu'il doit s'agir d'une dépense nécessaire à l'exploitation, à la mention par le client de son identification complète sur la partie du document prévue à cet effet. L'identification complète s'entend du nom ou de la raison sociale du client, et de son adresse ou du lieu de son siège social.

III. Mesures applicables aux factures d'acomptes

110

Les factures d'acomptes délivrées en application du c du 1 de l'article 289-I du CGI (cf. TVA-DECLA-30-20-10 § 1) peuvent ne pas mentionner l'ensemble des mentions obligatoires lorsque les informations nécessaires à leur établissement ne sont pas connues au moment de leur émission.

120

Ainsi, pourraient ne pas être déterminés au moment de l'émission de la facture d'acompte : le taux de conversion à retenir en cas de facturation dans une monnaie autre que l'euro, la date exacte de l'opération, la quantité ou le prix exact du bien ou service lorsqu'ils sont variables ou aléatoires.

IV. Mesures applicables aux factures rectificatives

130

Le 5 de l'article 289-I du CGI précise que tout document ou message qui modifie la facture initiale et qui y fait référence de façon spécifique et non équivoque est assimilé à une facture. Les factures rectificatives émises dans ces conditions doivent comporter toutes les mentions obligatoires.

140

Aux termes de l'article 272-1 du CGI, la TVA qui a été perçue à l'occasion de ventes ou de services est imputée ou remboursée dans les conditions prévues à l'article 271 du CGI lorsque ces ventes ou services sont par la suite résiliés ou annulés ou lorsque les créances correspondantes sont devenues définitivement irrécouvrables (cf. BOI-TVA-DED-40-10-20). Le même article précise que l'imputation ou la restitution est subordonnée à la justification, auprès de l'administration, de la rectification de la facture initiale.

150

La récupération de la TVA par le redevable qui l'a précédemment acquittée est également possible lorsqu'une partie seulement du prix demeure impayée, notamment en cas de rabais, remises ou ristournes consentis après l'établissement de la facture initiale et intervention de l'exigibilité de la taxe, et calculés en fonction des quantités de marchandises vendues.

160

Dans le cas de ventes résiliées ou annulées, en totalité ou en partie, ou de rabais, remises ou ristournes consentis par la personne qui réalise les opérations taxables, la rectification des factures s'entend généralement soit de l'envoi d'une facture nouvelle annulant et remplaçant la précédente, soit, selon des usages commerciaux établis de longue date, de l'envoi d'une note d'avoir.

170

Conformément au 5 de l'article 289-I du CGI, la facture rectificative ou la note d'avoir doit, d'une part, faire référence de manière explicite à la facture initiale (numéro et date de la facture), d'autre part, comporter l'ensemble des mentions prévues par la réglementation en vigueur.

180

Il est admis, à titre de règle pratique, que ces factures rectificatives ou notes d'avoir soient émises dans les conditions suivantes.

A. Opérations annulées ou résiliées, rabais, ristournes, remises ou escomptes

1. Cas général

a. Envoi d'une facture de remplacement

190

Pour valoir rectification de facture, la facture nouvelle annulant et remplaçant la précédente doit porter la référence exacte à la facture initiale et la mention expresse de l'annulation de celle-ci.

200

Elle doit, en outre, comporter l'ensemble des mentions visées à l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI.

Il est toutefois admis que les mesures d'allégement prévues pour les factures de faible montant (cf. I) s'appliquent également aux factures rectificatives.

b. Envois d'une note d'avoir

210

Dans la mesure où la personne qui a réalisé les opérations taxables facturées entend bénéficier de l'imputation ou de la restitution de la TVA afférente au prix ou à la partie du prix qui n'est pas exigible ou dont il est fait remise, les notes d'avoir doivent porter référence à la facture initiale et indiquer le montant « hors taxe » du rabais consenti ainsi que le montant de la TVA correspondante.

En cas d'impossibilité de mentionner la référence à la facture initiale (ex : remises de fin d'année, etc.), les notes d'avoir peuvent faire référence à un ensemble de factures ou au contrat auquel se rapportent les factures en cause. Dans cette hypothèse, la note d'avoir doit préciser la période au cours de laquelle ces factures ont été émises.

La note doit, en outre, mentionner les noms et adresses des parties ainsi que le montant du total hors taxe et de la TVA due après application de la réduction de prix. Corrélativement, le client acheteur assujetti à la TVA est tenu, s'il a déjà opéré la déduction de la taxe figurant sur la facture initiale, d'atténuer le montant de cette déduction à concurrence de la taxe figurant sur la note d'avoir.

220

Si elle renonce à l'imputation ou au remboursement de cette taxe, la personne qui a réalisé l'opération taxable peut faire connaître à son client que le rabais est « net de taxe ». Sous la double réserve qu'une mention dans ce sens soit apposée sur la note d'avoir et que le montant de la TVA portée sur la facture initiale ne soit pas modifié, il est admis de ne pas faire application des dispositions combinées des articles 272-2 et 283-4 du CGI et de dispenser le client de procéder à la rectification de la déduction opérée au vu de cette facture.

230

RES N°2006/12 (TCA)

Mentions obligatoires devant figurer sur les notes d'avoir.

QUESTION :

Quelles sont les mentions obligatoires devant figurer sur les notes d'avoir ?

REPONSE :

Conformément à l'article 289-I-5 du code général des impôts (CGI), tout document ou message qui modifie la facture initiale et qui y fait référence de façon spécifique et non équivoque est assimilé à une facture. Il doit comporter l'ensemble des mentions obligatoires.

Lorsque, selon des usages commerciaux établis de longue date, la rectification des factures s'entend de l'envoi d'une note d'avoir, celle-ci doit, d'une part, faire référence de manière explicite à la facture initiale (numéro et date de la facture), d'autre part, comporter l'ensemble des mentions prévues par la réglementation en vigueur.

Il est admis à titre de règle pratique, que si la personne qui a réalisé les opérations taxables facturées, entend bénéficier de l'imputation ou de la restitution de la TVA afférente au prix ou à la partie du prix qui n'est pas exigible ou dont il est fait remise, la note d'avoir doit porter référence à la facture initiale et indiquer le montant « hors taxe » du rabais consenti ainsi que le montant de la TVA correspondante.

La note doit, en outre, mentionner les noms et adresses des parties ainsi que le montant du total hors taxe et de la TVA due après application de la réduction de prix.

Cette dernière mesure a été introduite notamment pour mettre fin à certaines pratiques consistant à émettre des notes d'avoir dont le contenu ne permettait de les rattacher que très difficilement à une ou plusieurs opérations données et, par suite, aux montants en définitive concernés.

2. Cas particulier des escomptes conditionnels mentionnés sur une facture

240

Il arrive fréquemment qu'une facture porte mention d'un escompte qui sera consenti en cas de paiement comptant ou sous un certain délai. Il est admis, dans ce cas, que le vendeur soit dispensé d'adresser ultérieurement une note d'avoir à ses clients, sous réserve qu'une mention apposée sur la facture, précise que, dans le cas où ceux-ci usent de la faculté de bénéficier d'un escompte qui leur est offerte, seule la taxe correspondant au prix effectivement payé par eux ouvre droit à déduction.

250

Par analogie avec la faculté ouverte en cas d'établissement d'une note d'avoir, le vendeur peut aussi renoncer à l'imputation de la taxe correspondant à l'escompte offert. Il doit, dans ce cas, apposer sur sa facture une mention précisant que l'escompte offert est « net de taxe ».

B. Opérations impayées

260

En cas d'opérations impayées, la rectification de facture exigée sur le plan fiscal par l'article 272-1 du CGI ne saurait conduire une entreprise soumise à la TVA à notifier à son client défaillant un nouveau document mentionnant une somme différente de celle qui figure sur la facture initiale, laquelle doit obligatoirement distinguer le « prix net » de la marchandise ou des services et le montant de la TVA correspondante.

270

En effet, la dette du client défaillant subsiste et la production initiale du fournisseur créancier ne doit pas être modifiée.

280

Aussi, dans le cas de non-paiement, total ou partiel, d'une facture, la rectification prescrite par l'article 272 du CGI consiste obligatoirement dans l'envoi d'un duplicata de la facture initiale avec ses indications réglementaires (prix « net » et montant de la TVA correspondante) surchargées de la mention ci-après en caractères très apparents :

« Facture impayée pour la somme de ..... euros (prix net) et pour la somme de ..... euros (TVA correspondante) qui ne peut faire l'objet d'une déduction (article 272 du CGI). »

290

Dans un souci de simplification, les entreprises sont dispensées d'adresser ce duplicata pour chaque facture impayée, à condition qu'elles délivrent à chaque client défaillant un état récapitulatif des factures impayées qui mentionne pour chacune d'entre elles :

- le numéro d'ordre, le libellé et la date de la facture initiale ;

- le montant HT ;

- le montant de la TVA ;

- la mention « facture impayée pour la somme de ..... euros (HT) et pour la somme de ..... euros (taxe correspondante) qui ne peut faire l'objet d'une déduction (CGI, art. 272 du CGI) ».

300

Une copie de l'état récapitulatif doit être conservée à l'appui de la comptabilité. Un exemplaire doit être produit au service des impôts des entreprises lorsque celui-ci en fait la demande (CGI, art. 272-1).

Dès réception du duplicata ou de l'état récapitulatif, le débiteur doit reverser la taxe initialement déduite.