RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-20-30-20131018
Date de publication : 18/10/2013
Date de fin de publication : 25/09/2019

TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables - Règles relatives à l'établissement des factures - Mentions à porter sur les factures - Mentions spécifiques à certaines opérations

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 3 : Mentions spécifiques à certaines opérations

Sommaire :

I. Mentions obligatoires spécifiques à certaines opérations
A. Acquisitions intracommunautaires réalisées dans le cadre d'opérations triangulaires
B. Livraisons et transferts intracommunautaires exonérés
1. Mention des numéros d'identification à la TVA du vendeur et de l'acquéreur
2. Mention de l'exonération de TVA
C. Prestations de services pour lesquelles la taxe est due par le preneur
D. Services fournis par voie électronique par des opérateurs établis hors de l'Union Européenne
II. Mentions obligatoires sur les notes relatives à des travaux immobiliers fournis par des assujettis à des particuliers
A. Mentions obligatoires
1. Nom et adresse du prestataire de services
2. Nom et adresse du maître d'ouvrage
3. Nature des opérations effectuées
4. Date de l'opération
5. Montant du prix de l'opération
6. Montant de la TVA
B. Sanctions
III. Mentions relatives à certaines options
A. Option pour le paiement de la TVA sur les livraisons de travaux immobiliers
B. Option pour le paiement de la TVA d'après les débits
IV. Mention abusive de la TVA sur les factures
A. Facturations erronées
1. Règles générales
2. Cas particulier : factures adressées à des assujettis non établis en France
B. Facturations abusives

1

Pour certains types d'opérations, le code général des impôts (CGI) exige que la facture comporte des mentions particulières (cf. **I § 10 à 180** et **II § 190 à 280**).

De même, lorsque l'assujetti a opté pour le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à la livraison (travaux immobiliers) ou d'après les débits, il lui est vivement conseillé de porter sur la facture une mention spécifique en ce sens (cf. **III § 290 à 350**), dès lors qu'une telle option a un impact sur l'exercice du droit à déduction de son client.

Les conséquences de la mention abusive de la TVA sur les factures sont également précisées (cf. **IV § 360 à 450**).

I. Mentions obligatoires spécifiques à certaines opérations

10

Les factures émises au titre des opérations visées à l'article 258 D du code général des impôts (CGI), au I de l'article 262 ter du CGI et à l'article 259 D du CGI, ainsi que celles délivrées au titre des prestations de services intracommunautaires soumises à autoliquidation, doivent comporter des mentions particulières, qui ont notamment pour objet de justifier de l'application d'un régime d'exonération ou de taxation spécifique.

Les règles spécifiques de facturation relatives aux livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs sont commentées au BOI-TVA-SECT-70-20 au I § 30 à 120. Celles spécifiques aux ventes aux enchères publiques sont examinées au BOI-TVA-SECT-90-50 au V § 350 à 370.

20

Il est rappelé que les assujettis réalisant de telles opérations ne peuvent pas, pour l'établissement de leurs factures, se prévaloir de la mesure d'aménagement applicable aux factures dont le montant est inférieur ou égal à 150 euros hors taxe (BOI-TVA-DECLA-30-20-20-20 au I § 20 à 50).

A. Acquisitions intracommunautaires réalisées dans le cadre d'opérations triangulaires

30

Les opérateurs qui souhaitent se prévaloir des dispositions prévues au 4° du I et au 1° du II de l'article 258 D du CGI (BOI-TVA-CHAMP-20-40 au II § 130) doivent mentionner sur les factures respectivement :

- lorsque le destinataire du bien est établi ou identifié à la TVA en France :

- le numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur ;

- le numéro d'identification à la TVA en France du destinataire de la livraison ;

- la mention « Application de l'article 141 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 ».

- lorsque l'acquéreur des biens expédiés dans un autre État membre est établi ou identifié à la TVA en France :

- son numéro d'identification à la TVA en France ;

-le numéro d'identification à la TVA du destinataire de la livraison consécutive dans l'État membre où les biens ont été expédiés ou transportés ;

- la mention « Application de l'article 141 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 ».

B. Livraisons et transferts intracommunautaires exonérés

40

La réalisation de livraisons et transferts intracommunautaires exonérés de TVA sur le fondement du I de l'article 262 ter du CGI entraîne l'obligation de faire figurer certaines mentions sur les factures.

1. Mention des numéros d'identification à la TVA du vendeur et de l'acquéreur

50

Conformément au 3° du I de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, les numéros d'identification à la TVA du vendeur et de l'acquéreur doivent être mentionnés sur la facture.

Remarque : Le vendeur doit s'assurer de l'existence et de la validité du numéro d'identification qui lui est communiqué par l'acquéreur (BOI-TVA-CHAMP-30-20-10 au I-A-4-a § 100). L'existence et la validité d'un numéro d'identification à la TVA peuvent être vérifiées sur le site ec.europa.eu, à l'adresse suivante : http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vieshome.do.

60

Les assujettis procédant au transfert intracommunautaire d'un bien de leur entreprise doivent mentionner :

- d'une part, leur numéro d'identification à la TVA en France ;

- d'autre part, le numéro d'identification à la TVA de leur entreprise dans l'État membre d'arrivée du bien.

2. Mention de l'exonération de TVA

70

La facture doit comporter la mention « Exonération TVA, art. 262 ter-I du code général des impôts » ou toute autre mention équivalente (BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10 au III-B-3 § 490).

C. Prestations de services pour lesquelles la taxe est due par le preneur

80

Les prestations de services qui se situent en France en application du 1° de l'article 259 du CGI et de l'article 259 A du CGI donnent lieu à autoliquidation (CGI, art. 283, 2 et CGI, art. 283, 1-al. 2), lorsqu'elles sont réalisées par un prestataire qui n'est pas établi en France ou n'y dispose que d'un établissement qui ne participe pas à l'opération conformément à l'article 283-0 du CGI (BOI-TVA-DECLA-10-10-20 au II § 10 et suivants).

90

La réalisation de ces prestations entraîne l'obligation de faire figurer sur les factures le numéro d'identification à la TVA du prestataire ainsi que celui fourni par le preneur (CGI, ann. II, art. 242 nonies A, I-4°).

> **Remarque :** En pratique, cette obligation s'impose surtout aux prestataires établis en dehors de l'Union européenne dès lors que, dans une situation similaire, les opérateurs qui fournissent des services depuis un autre État membre ont vocation à faire application, non pas des règles de facturation prévues par le CGI, mais de celles prévues par la législation de cet État qui doit comprendre l'obligation de mentionner ce numéro dès lors que la directive ne prévoit aucun assouplissement à cet égard.

100

L'apposition de cette mention s'impose par ailleurs à l'assujetti qui réalise, depuis la France, une prestation de services réputée se situer sur le territoire d'un autre État membre au regard des règles de territorialité prévues par la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (modifiée par la directive 2008/8/CE du 12 février 2008), et pour laquelle le preneur est redevable de la taxe.

105

Il est par ailleurs rappelé qu'en application des dispositions figurant au c) du deuxième alinéa du II de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI (BOI-TVA-DECLA-30-20-20-20 au II § 60), la facture relative aux prestations pour lesquelles le preneur est redevable de la taxe peut ne pas faire mention de la TVA exigible. Elle doit cependant, afin de justifier que la taxe n'est pas collectée par le prestataire, comporter la mention « Autoliquidation » (CGI, ann. II, art. 242 nonies A, I-13°).

D. Services fournis par voie électronique par des opérateurs établis hors de l'Union Européenne

110

L'article 259 D du CGI détermine le régime de TVA applicable aux services fournis par voie électronique par un opérateur dont le siège, l'établissement stable à partir duquel lesdits services sont rendus, ou, à défaut, le domicile ou la résidence habituelle, est situé hors de l'Union européenne.

120

Ainsi que cela est indiqué au BOI-TVA-CHAMP-20-50-40 au II § 210 à 230, le lieu de la prestation de services est réputé se situer en France lorsqu'elle est fournie à une personne non assujettie à la TVA établie ou ayant son domicile ou sa résidence habituelle en France.

130

Dans cette hypothèse, le prestataire doit donc appliquer en matière de facturation les règles prescrites par le CGI et ses annexes.

140

Lorsque les services sont fournis par voie électronique à des personnes physiques non assujetties à la taxe (particuliers), le prestataire n'est donc pas tenu d'émettre une facture pour les besoins de la TVA.

150

En revanche, pour les services fournis par voie électronique à des personnes morales non assujetties à la TVA et établies en France, une facture doit, en principe, être émise dans les conditions prévues par le CGI dès lors que les règles de facturation applicables sont celles prescrites par l'État dans lequel l'opération est effectuée ou réputée telle.

160

A cet égard, le 3 de l'article 298 sexdecies F du CGI prévoit, dans le cadre du régime spécial applicable aux prestataires de services fournis par voie électronique non établis dans l'Union européenne, que l'État dans lequel ils déclarent exercer une telle activité leur attribue un numéro individuel d'identification.

170

Il convient donc, pour la correcte application des règles de facturation et notamment de l'obligation de mentionner sur la facture le numéro individuel d'identification à la TVA du fournisseur, de mentionner ce numéro d'identification spécifique sur les factures délivrées par les prestataires de services fournis par voie électronique à des personnes morales non assujetties établies en France.

II. Mentions obligatoires sur les notes relatives à des travaux immobiliers fournis par des assujettis à des particuliers

A. Mentions obligatoires

180

L'article 290 quinquies du CGI prévoit que toute prestation de services comprenant l'exécution de travaux immobiliers, assortie ou non de vente, fournie à des particuliers par un redevable de la TVA doit faire l'objet d'une note mentionnant le nom et l'adresse des parties, la nature et la date de l'opération effectuée, le montant de son prix et le montant de la TVA. L'original de cette note est remis au client au plus tard lors du paiement du solde du prix. Le double est conservé par le prestataire dans la limite du droit de reprise de l'administration.

185

Aucun formalisme n'est exigé pour l'établissement de la note. Il en résulte que les professionnels concernés peuvent utiliser les documents commerciaux dont ils se servent habituellement pour établir leurs factures, en application de la législation en vigueur, sous réserve toutefois d'y porter l'ensemble des mentions exigées.

1. Nom et adresse du prestataire de services

190

Cette indication peut résulter des mentions imprimées sur les documents commerciaux utilisés, de l'apposition d'un timbre à encre grasse, ou de mentions manuscrites lisibles portées selon des modalités compatibles avec la durée de conservation du double de la facture, laquelle correspond au délai au cours duquel peut s'exercer le droit de reprise de l'administration fiscale, en application du deuxième alinéa de l'article L. 188 du livre des procédures fiscales (LPF).

2. Nom et adresse du maître d'ouvrage

200

Il convient d'indiquer l'adresse du domicile du maître d'ouvrage et, si elle est différente, celle du lieu où les travaux ont été effectués.

3. Nature des opérations effectuées

210

L'article 290 quinquies du CGI vise « les prestations de services, assorties ou non de vente, comportant l'exécution de travaux immobiliers ». Cette qualification recouvre aussi bien les fournitures de main-d'œuvre que, le cas échéant, les ventes de biens, marchandises ou produits que la réalisation des travaux immobiliers a impliquées ou qui ont été effectuées simultanément.

Le cas échéant, la note doit donc faire apparaître distinctement la ou les prestations fournies et les biens, marchandises ou produits vendus, à l'exception des petites fournitures (vis, clous, par exemple).

4. Date de l'opération

220

Indépendamment de la date de l'établissement de la note dont l'indication est indispensable, la date de réalisation des travaux doit également figurer sur le document.

En cas de prestation dont la réalisation se déroule sur plus d'une journée, il convient d'indiquer la date de la dernière intervention.

5. Montant du prix de l'opération

230

Lorsque la prestation est assortie de ventes, le prix correspondant à la prestation doit être distingué de ceux des biens, marchandises ou fournitures vendus par le prestataire. En outre, en cas de pluralité de prestations, le prix de chacune d'elles doit faire l'objet d'une inscription distincte.

Le total de ces mentions doit, bien entendu, correspondre au prix total hors taxe exigé du client par le prestataire.

6. Montant de la TVA

240

Le montant de la TVA correspondant aux opérations réalisées doit être porté sur le document dans les conditions habituellement prévues en matière fiscale (BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10 au III-B-1 § 300 et suivants). Ainsi, lorsque les services, produits ou marchandises portés sur un même document

relèvent de taux différents, les professionnels doivent indiquer le montant de la TVA par groupe d'opérations ou marchandises soumises à un même taux.

B. Sanctions

250

Les infractions aux dispositions de l'article 290 quinquies du CGI sont sanctionnées par une amende spécifique (BOI-CF-INF-10-40-40 au I-B-2 § 100).

260

Indépendamment de cette disposition, des sanctions d'ordre économique sont susceptibles de s'appliquer.

III. Mentions relatives à certaines options

A. Option pour le paiement de la TVA sur les livraisons de travaux immobiliers

270

Les entrepreneurs de travaux immobiliers peuvent pour certains travaux et dans certaines conditions opter pour le paiement de la TVA sur les livraisons (BOI-TVA-BASE-20-50-10 au III § 100).

280

Les assujettis qui ont exercé cette option ne sont pas obligés d'en faire état sur les factures qu'ils émettent.

290

Toutefois, il est recommandé aux entrepreneurs placés dans cette situation de porter, même en l'absence d'obligation légale, cette mention sur les factures pour la bonne information de leurs clients. A défaut, ces derniers pourraient anticiper l'exercice de leurs droits à déduction de la taxe grevant les travaux et se trouver dans une situation susceptible de donner lieu à des rappels de TVA.

B. Option pour le paiement de la TVA d'après les débits

300

Les redevables qui effectuent des opérations soumises à la TVA pour lesquelles la taxe est exigible lors de l'encaissement, peuvent, dans les conditions fixées par l'article 77 de l'annexe III au CGI, être autorisés à acquitter la taxe d'après les débits (BOI-TVA-BASE-20-50-10 au I § 20 à 80). Cette procédure s'applique également aux redevables qui effectuent des livraisons d'électricité, de gaz, de chaleur, de froid ou de biens similaires donnant lieu à des décomptes ou à des encaissements successifs (CGI, art. 269, 2-a).

310

Les redevables qui ont exercé cette option ne sont pas obligés d'indiquer sur leurs factures le fait qu'ils acquittent la TVA d'après les débits.

320

Toutefois, l'exercice du droit à déduction étant lié à l'exigibilité de la taxe, il est conseillé aux redevables acquittant la taxe d'après les débits d'en informer leurs clients par une mention adéquate sur les factures qu'ils délivrent.

330

De cette manière, les clients des redevables qui réalisent des prestations de services pour lesquelles l'exigibilité et la naissance du droit à déduction de la TVA interviennent, en principe, au moment de l'encaissement, sont informés du fait que leur fournisseur acquitte la TVA d'après les débits et peuvent ainsi exercer leurs droits à déduction dès réception de la facture, lorsque celle-ci intervient avant le paiement du prix.

IV. Mention abusive de la TVA sur les factures

340

La mention de la TVA sur une facture délivrée à un redevable de ladite taxe ouvre droit, chez ce dernier, à une déduction d'un égal montant. Il est donc essentiel que le montant de taxe facturé corresponde exactement à celui qui découle d'une application correcte de la taxe qui frappe légalement l'opération faisant l'objet de la facturation.

350

Afin de prévenir les irrégularités susceptibles de se produire en ce domaine, le 3 de l'article 283 du CGI prévoit que les personnes qui mentionnent la TVA sur une facture, sont redevables de la taxe du seul fait de sa facturation.

360

Par ailleurs, le 4 de l'article 283 du CGI prévoit que « lorsque la facture ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services, ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a facturée ».

Le 3 de l'article 283 du CGI vise essentiellement le cas des facturations erronées tandis que le 4 de l'article 283 du CGI concerne celui des facturations abusives.

A. Facturations erronées

1. Règles générales

370

Les dispositions prévues au 3 de l'article 283 du CGI s'appliquent à l'émetteur d'une facture qui a mentionné la taxe soit au titre d'une opération non imposable, soit à un taux supérieur au taux légalement applicable.

Il en résulte qu'un contribuable qui a indûment payé la TVA n'est pas fondé à en demander la restitution dès lors qu'il a fait figurer ladite taxe sur les factures remises à ses clients.

Cette solution est entérinée par une jurisprudence ancienne.

CE, 4 décembre 1974, n°90894, 8ème et 9ème s.-s. réunies et *CE, 22 novembre 1978, n°04012, 9ème et 8ème s.-s. réunies*.

380

En application des dispositions figurant au a du 1 du II de l'article 271 du CGI, la TVA n'est déductible que si elle pouvait légalement figurer sur les factures.

390

Dans la mesure où la bonne foi des parties n'est pas contestée, il est admis que la personne qui a facturé la TVA au titre d'opérations non passibles de cette taxe ou pour lesquelles la taxe a été facturée à un taux supérieur au taux légalement applicable puisse, dans les conditions fixées au 1 de l'article 272 du CGI, opérer l'imputation ou obtenir la restitution de la taxe acquittée à tort.

RM Francou n°28217, JO débats Sénat du 31 mai 1979 p. 1638

La possibilité d'émettre des factures rectificatives est réservée aux seuls redevables de bonne foi qui, notamment, ont facturé la TVA à un taux erroné ou à l'occasion d'une opération expressément exonérée (BOI-TVA-DED-40-10-10 au I-B § 60). Dans ce cas, la rectification prescrite consiste obligatoirement dans l'envoi d'une facture nouvelle annulant et remplaçant la précédente, faisant référence expresse à la facture initiale et portant mention explicite de l'annulation de cette dernière.

Enfin, il est précisé que la taxe facturée à tort dont l'imputation est sollicitée doit être portée à la ligne 21 de l'imprimé CA 3 et à la ligne 25 de l'imprimé CA 12.

400

Pour pouvoir bénéficier de cette doctrine qui admet que la personne qui a facturé de bonne foi la TVA au titre d'opérations non imposables puisse en obtenir l'imputation ou la restitution, une entreprise doit adresser à ses clients des factures rectificatives (BOI-TVA-DED-40-10-10 au I-B § 60).

Ne constituent pas de telles factures celles qui reprennent le total initial sans mentionner la TVA, au lieu de minorer ce total du montant de la taxe initialement mentionnée.

CE, 16 décembre 1987, n°55629, 9ème et 7ème s.-s. réunies.

410

Il est rappelé que lorsque l'entreprise qui a réalisé des opérations taxables facturées entend bénéficier de l'imputation ou de la restitution de la TVA afférente à la partie du prix dont elle accorde la remise, elle doit envoyer à ses clients une note d'avoir se référant à la facture initiale et indiquant le montant hors taxe du rabais consenti ainsi que le montant de la TVA correspondante (BOI-TVA-DECLA-30-20-20-20 au V-A-1-b § 260).

2. Cas particulier : factures adressées à des assujettis non établis en France

420

Dans les situations mentionnées ci-dessus (cf. **IV-A-1 § 420 à § 430**), le client est tenu, s'il a déjà opéré la déduction de la taxe figurant sur la facture initiale, d'effectuer les régularisations nécessaires.

Cette obligation peut donner lieu à des difficultés d'application lorsque le client est un assujetti non établi en France qui peut obtenir le remboursement de la taxe en application de l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI à l'article 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI (BOI-TVA-DED-50-20-30).

Pour éviter de telles difficultés, il a été décidé que, dans cette hypothèse, l'envoi d'une facture rectificative aux assujettis non établis en France était encadré dans les conditions prévues au BOI-TVA-DED-50-20-30-20 au I-B-2 § 40. En outre, les notes d'avoir éventuellement adressées à ces mêmes assujettis doivent préciser que les rabais, ristournes ou remises sont nets de taxe. Dans ces conditions, la personne qui a facturé la taxe à tort, ou accordé une remise, ne peut imputer ou demander la restitution de la taxe facturée à tort, ou de celle correspondant à la remise.

B. Facturations abusives

430

Les dispositions prévues au 4 de l'article 283 du CGI s'appliquent lorsque la taxe a été facturée à l'occasion d'opérations fictives, c'est-à-dire dans le cas de facturation d'une taxe au titre d'opérations qui ne correspondent pas à la livraison de marchandises ou à l'exécution de prestations de services. Comme dans les cas d'application du 3 de l'article 283 du CGI, la taxe est due par la personne qui l'a facturée, mais ne peut faire l'objet d'aucune déduction par celui qui a reçu la facture ou le document (CGI, art. 283, 4 et CGI, art. 272, 2).

L'attention est appelée sur le fait que les dispositions prévues au 4 de l'article 283 du CGI et au 2 de l'article 272 du CGI doivent être interprétées strictement, car l'objet de ces textes est de prévenir et de réprimer des manœuvres frauduleuses portant sur la facturation de la TVA.