

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-10-10-13/08/2021

Date de publication : 13/08/2021

Date de fin de publication : 22/12/2021

**TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables -
Obligations d'ordre comptable et relatives à la facturation - Règles
relatives à l'établissement des factures - Délivrance de factures -
Opérations donnant lieu à facturation**

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 1 : Délivrance de factures

Sous-section 1 : Opérations donnant lieu à facturation

Sommaire :

I. Les opérations réalisées en faveur d'autres assujettis ou de personnes morales non assujetties

II. Les opérations réalisées dans le cadre du commerce électronique

A. Principe

B. Cas particulier des livraisons de biens facilitées par une interface électronique

III. Les livraisons de biens exonérées en application du I de l'article 262 ter du CGI

IV. Les livraisons de biens exonérées en application du II de l'article 298 sexies du CGI

V. Les acomptes

VI. Les livraisons aux enchères publiques de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité



AVERTISSEMENT

Les commentaires contenus au IV et V § 100 à 130 du présent document font l'objet d'une consultation publique du 13 août 2021 au 13 octobre 2021 inclus pour permettre aux personnes intéressées d'adresser leurs remarques éventuelles à l'administration. Ces remarques doivent être formulées par courriel adressé à l'adresse suivante : bureau.d1-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Dès la



présente publication, vous pouvez vous prévaloir de ces commentaires jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation.

Actualité liée : [13/08/2021 : BIC - TVA - Consultation publique - Paquet TVA sur le commerce électronique - Réforme des règles de TVA applicables aux opérations du commerce électronique \(loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 51 ; loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 147\) \(Entreprises - Publication urgente\)](#)

Remarque : Les commentaires contenus dans le présent document figuraient au BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20190925 dans sa version publiée au 25/09/2019. Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter les versions précédentes du [BOI-TVA-DECLA-30-20-10](#).

1

Le 1 du I de l'[article 289 du code général des impôts \(CGI\)](#) précise que tout assujetti doit s'assurer qu'une facture est émise par lui-même ou, en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers pour les opérations suivantes.

I. Les opérations réalisées en faveur d'autres assujettis ou de personnes morales non assujetties

10

Donnent obligatoirement lieu à facturation les livraisons de biens et les prestations de services qu'un assujetti réalise au profit d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie, et qui ne sont pas exonérées en application de l'[article 261 du CGI](#) à l'[article 261 E du CGI](#).

Remarque 1 : Sur la dispense de facturation pour les opérations exonérées en vertu de l'[article 261 du CGI](#) à l'[article 261 E du CGI](#), les précisions suivantes peuvent être apportées.

Le a du 1 du I de l'[article 289 du CGI](#) dispense les assujettis de facturer leurs opérations effectuées sur le territoire français ou réputées telles, qui sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en application des dispositions de l'[article 261 du CGI](#) à l'[article 261 E du CGI](#). Cette disposition s'applique également aux factures d'acompte afférentes à de telles opérations.

À l'inverse, ne sont pas visées par cette dispense :

- les opérations qui sont situées hors de France en application des règles de territorialité : en effet, les obligations de facturation de telles opérations ne sont pas régies par le droit français, sous réserve des précisions apportées au [BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20](#) ;

- les opérations situées sur le territoire français et exonérées de TVA sur un autre fondement, en particulier sur celui de l'[article 262 du CGI](#), de l'[article 262 bis du CGI](#), de l'[article 262 ter du CGI](#) et de l'[article 263 du CGI](#) ;

- les opérations, qui auraient pu être exonérées de taxe, mais qui ont été taxées du fait d'une option exercée par l'assujetti.

Cette dispense de facturation des opérations exonérées en vertu de l'[article 261 du CGI](#) à l'[article 261 E du CGI](#) n'entraîne pas dispense pour les opérateurs de respecter les obligations qui leur sont imposées par d'autres dispositions fiscales, ou par d'autres réglementations, telles que, par exemple, celles prévues par l'[article L. 441-3 du code de commerce \(C. com.\)](#). Pour ces opérations exonérées, la législation a donc surtout pour effet de ne pas rendre passibles des sanctions fiscales prévues à l'[article 1737 du CGI](#) l'absence des mentions obligatoires, ou le défaut d'émission de facture.

Néanmoins, les opérateurs économiques restent tenus de fournir à l'administration fiscale les justificatifs nécessaires à l'appui de leur comptabilité. Il leur est donc recommandé, même si l'obligation d'apposer un numéro séquentiel sur leurs documents a disparu, de se donner les moyens de prouver l'exhaustivité des opérations qu'ils comptabilisent.

Remarque 2 : Concernant les exportations exonérées de TVA en France en application du I de l'article 262 du CGI, les précisions suivantes peuvent être apportées.

Celles-ci constituent des livraisons de biens au sens du a du 1 du I de l'article 289 du CGI. Les factures y afférentes doivent donc être établies conformément aux dispositions du CGI lorsque la livraison en cause est réalisée au profit d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie. Il est précisé, s'agissant d'exportations, que la notion d'assujetti ne doit pas être entendue au sens littéral. L'obligation de facturation s'applique dès lors que la livraison de biens en cause est réalisée au profit d'un opérateur établi en dehors de l'Union européenne. Ainsi, le fournisseur des biens exportés ne saurait se dispenser d'émettre une facture au motif que son client ne constitue pas, au sens strict, un assujetti à la TVA (par exemple : livraison de biens vers un pays où il n'existe pas de taxe sur le chiffre d'affaires).

À cet égard, il est rappelé que si le 2 de l'article 77 du [règlement \(CEE\) n° 2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaire](#) n'impose pas aux exportateurs de joindre une facture à leur déclaration en douane, cette facture doit néanmoins être tenue à la disposition des autorités douanières.

Remarque 3 : L'[article 92 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie](#) a modifié les dispositions du code de commerce relatives à la négociation commerciale au regard de la pratique des marges arrières dans la grande distribution.

Il résulte de l'[article L. 441-7 du C. com.](#) ainsi modifié que les obligations destinées à favoriser la relation commerciale entre le fournisseur et le distributeur ou le prestataire de services concourent à la détermination du prix de l'opération de fourniture.

Il est admis que lorsqu'en application de ces dispositions, les obligations auxquelles s'engage le distributeur ou le prestataire de services constituent des éléments de formation du prix de l'opération de vente, ces obligations ne sont pas constitutives de services distincts de l'opération de vente. Dans cette situation, les obligations relatives à la facturation portent sur la seule facture qui est adressée par le fournisseur à l'acheteur et sur laquelle figure le prix ainsi déterminé.

Les services dits de coopération commerciale visés au 2° du I de l'article L. 441-7 du C. com. ne sont pas concernés par cette évolution.

20

Sous réserve de la remarque figurant ci-dessous et pour certaines catégories d'opérations visées au **II § 30 à 80**, au **IV § 100 à 110** et au **VI § 140**, l'obligation fiscale de délivrance de facture ne concerne pas les assujettis qui livrent des biens ou rendent des services à des particuliers.

Par ailleurs, lorsque les fournisseurs de biens ou prestataires de services ont des doutes sur la situation de leurs clients au regard de la TVA, il leur est conseillé de remettre aux intéressés des factures.

Remarque : Il existe une obligation particulière de facturation en matière de travaux immobiliers réalisés en faveur de particuliers. En effet, l'[article 290 quinquies du CGI](#) impose aux prestataires de services de délivrer une note pour toute prestation comportant l'exécution de travaux immobiliers, assortie ou non de vente, fournie à des particuliers.

La portée de cette obligation, applicable aux seules prestations de services fournies à des particuliers, est distincte de l'obligation générale de facturation prévue à l'article 289 du CGI. L'ensemble des obligations qui résultent de cette dernière disposition, notamment en matière de mentions obligatoires, n'est donc pas applicable à la note visée par l'article 290 quinquies du CGI.

Les modalités de facturation relatives à cette opération sont précisées au **II-A § 180 à 240 du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-30**.

II. Les opérations réalisées dans le cadre du commerce électronique

30

Sur les notions de livraisons domestiques facilitées, ventes à distance intracommunautaire de biens (VAD-IC) et ventes à distance de biens importés de territoire tiers ou de pays tiers (VAD-BI), se reporter au [I-B § 190 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#). Les règles de territorialité applicables à ces opérations sont commentées au [BOI-TVA-CHAMP-20-20-30](#).

A. Principe

40

Conformément au b et c du 1 du I de l'[article 289 du CGI](#), tout assujetti doit délivrer une facture pour les VAD-IC qu'il réalise lorsqu'elles sont localisées en France en application du 1° du I de l'[article 258 A du CGI](#), ainsi que pour les acomptes perçus au titre de ces opérations.

Par dérogation, les assujettis qui ont opté pour la déclaration et le paiement de la TVA dans le cadre du régime particulier « One Stop Shop UE » (« OSS UE ») ([BOI-TVA-DECLA-20-20-60](#)), qu'ils soient identifiés à ce titre en France ou dans un autre État-membre, n'ont pas d'obligation d'émettre une facture pour ces opérations.

Si l'assujetti a opté pour ce régime particulier et choisit d'émettre une facture, les règles de facturation de l'État membre dans lequel il y est inscrit seront applicables.

Par ailleurs, n'ont pas l'obligation d'émettre de facture les assujettis qui réalisent des VAD-BI localisées en France en application du IV de l'[article 258 du CGI](#) ([BOI-TVA-DECLA-20-20-60](#)).

B. Cas particulier des livraisons de biens facilitées par une interface électronique

50

Dès lors qu'une interface électronique est considérée comme facilitant, la livraison de certains biens à une personne non assujettie, conformément au 2° du V de l'[article 256 du CGI](#), elle est réputée acquérir le bien auprès du fournisseur et le livrer à la personne non assujettie ([BOI-TVA-CHAMP-20-20-30](#)).

Par suite, deux livraisons de bien doivent être analysées au regard des règles de facturation applicables :

- l'assujetti facilitant l'opération est considéré avoir personnellement acquis le bien au fournisseur dit « sous-jacent » non établi sur le territoire de l'Union européenne (livraison n° 1) ;

- l'assujetti facilitant l'opération est considéré avoir personnellement livré le bien à l'acquéreur final (livraison n° 2).

Remarque : Pour plus de précisions sur les livraisons de biens facilitées par une interface électronique et ses conséquences, se reporter au [II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#) et au [BOI-TVA-DECLA-10-30](#).

60

La livraison n° 1 est une livraison de biens sans transport réalisée par le fournisseur sous-jacent au profit de l'assujetti facilitant la vente ([CGI, art. 256, V-2°-b al.2](#)). Conformément au c) du I de l'[article 258 du CGI](#) et à l'article 31 de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée](#), cette livraison est localisée dans le pays de départ de l'expédition ou du transport du bien livré.

Partant, les règles de facturation diffèrent selon la nature de l'opération facilitée :

- pour les VAD-IC ou les livraisons domestiques facilitées, la livraison n° 1 est réputée située dans l'État-membre de départ de l'expédition ou du transport. Dès lors, le fournisseur qui réalise l'opération n° 1 doit émettre à destination de l'assujetti facilitateur une facture conformément au b du 1 du I de l'[article 289 du CGI](#) lorsque cet État membre est la France ; lorsque cet État membre n'est pas la France, une facture doit également être émise aux conditions de l'État membre concerné conformément au paragraphe 1, sous 1) de l'article 220 de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 \(II-A-1 § 50 du BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20\)](#).

- pour les VAD-BI, la livraison n° 1 est réputée située en dehors de l'Union européenne. Dès lors, les règles de facturation issues de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) ne trouvent pas à s'appliquer à cette opération.

70

La livraison n° 2 est une livraison de biens avec transport réalisée par l'assujetti facilitant la vente au profit d'une personne non assujettie (livraison domestique facilitée, VAD-IC ou VAD-BI).

Dans cette situation, sont applicables les règles de facturation de droit commun.

Dès lors, si cette opération est qualifiée de vente à distance, il convient de se reporter au [II-A § 40](#). En revanche, si l'opération est une livraison interne à la France, aucune obligation de facturation ne pèsera sur l'assujetti dans la mesure où il n'existe pas en France d'obligation de facturation pour les livraisons réalisées au profit de personnes non assujetties.

80

Tableau récapitulatif des obligations de facturation en application des a et b sous 2° du V de l'article 256 du CGI pour des opérations relatives à des livraisons de biens situées en France et facilitées au moyen d'interfaces électroniques

	VAD-BI	VAD-IC	Livraison domestique facilitée
Livraison n°1 (réalisée par le fournisseur sous-jacent)	Non, opération hors Union européenne	Oui (CGI, art. 289, I-1-b)	Oui (CGI, art. 289, I-1-b)

	VAD-BI	VAD-IC	Livraison domestique facilitée
Livraison n°2 (réalisée par l'assujetti facilitant)	Non	Oui, sauf utilisation du régime OSS UE (CGI, art. 289, I-1-b)	Non

OSS UE : régime particulier prévu à l'article 298 sexdecies G du CGI (BOI-TVA-DECLA-20-20-60).

Assujetti facilitant : assujetti qui facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire une livraison de biens visé aux a) et b) du 2° du V de l'article 256 du CGI.

VAD-BI : vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers.

VAD-IC : vente à distance intracommunautaire de biens.

III. Les livraisons de biens exonérées en application du I de l'article 262 ter du CGI

90

Les livraisons de biens exonérées en application du I de l'article 262 ter du CGI, et pour lesquelles le b du 1 du I de l'article 289 du CGI prévoit une obligation de facturation, sont les opérations suivantes :

- les livraisons de biens expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne, à destination d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie ne bénéficiant pas du régime dérogatoire prévu par l'article 3 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (CGI, art. 262 ter, I-1°-al.1) ;
- les transferts intracommunautaires assimilés à des livraisons de biens par le III de l'article 256 du CGI (CGI, art. 262 ter, I-2°).

IV. Les livraisons de biens exonérées en application du II de l'article 298 sexies du CGI

100

Il s'agit des livraisons de moyens de transport neufs expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne et exonérées sur le fondement du II de l'article 298 sexies du CGI (BOI-TVA-SECT-70-20).

110

Dans cette situation, le vendeur, assujetti habituel ou occasionnel, au sens du IV de l'article 298 sexies du CGI, est tenu de délivrer une facture à son acquéreur quel qu'il soit, y compris s'il s'agit d'un particulier.

Il est toutefois précisé que pour ce type d'opération, comme pour les livraisons intracommunautaires de biens exonérées en application du I de l'[article 262 ter du CGI](#), les acomptes éventuellement versés peuvent ne pas donner lieu à l'émission d'une facture (**V § 120**).

En outre, les factures émises au titre de ces opérations comportent des mentions particulières (**I-B § 50 à 120 du BOI-TVA-SECT-70-20**).

V. Les acomptes

120

Tout assujetti est tenu de délivrer une facture pour les acomptes qui lui sont versés avant que l'une des opérations visées aux a et b du 1 du I de l'[article 289 du CGI](#) ne soit effectuée, à l'exception des livraisons de biens exonérées en application du I de l'[article 262 ter du CGI](#) et du II de l'[article 298 sexies du CGI](#).

Remarque : Une facture doit donc être délivrée pour tous les versements d'acomptes effectués dans le cadre des opérations visées au a et au b du 1 du I de l'article 289 du CGI, et non pas pour les seules opérations pour lesquelles ces versements entraînent l'exigibilité de la TVA.

130

Les assujettis sont donc autorisés à ne pas émettre de facture pour les acomptes perçus dans le cadre d'une livraison intracommunautaire de biens exonérée en application du I de l'article 262 ter du CGI ou d'une livraison intracommunautaire portant sur un moyen de transport neuf visée au II de l'article 298 sexies du CGI.

VI. Les livraisons aux enchères publiques de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité

140

En application du d du 1 du I de l'[article 289 du CGI](#), tout assujetti doit délivrer une facture pour les livraisons aux enchères publiques de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité (**V § 350 à 370 du BOI-TVA-SECT-90-50**).

Les organisateurs de ventes aux enchères publiques agissant en leur nom propre sont notamment tenus de délivrer une facture à l'acquéreur, quelle que soit sa qualité. Le commettant de l'organisateur de la vente aux enchères publiques, s'il est un assujetti à la TVA, est également tenu en principe de délivrer une facture à cet organisateur.

Les dispositions de l'article 289 du CGI et de l'[article 242 nonies A de l'annexe II au CGI](#) s'appliquent aux organisateurs de ventes aux enchères publiques, sous réserve de l'[article 297 E du CGI](#) (**III-B-1-c § 440 du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10**).