

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20-20210813

Date de publication : 13/08/2021

**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 - Champ
d'application territorial des règles de 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 2 : Champ d'application territorial des règles de facturation

Sommaire :

I. Opérations situées en France

A. Principe

B. Dispositif dérogatoire

II. Opérations situées hors de France

A. Opérations situées dans l'Union européenne

1. Principe

2. Dispositif dérogatoire

B. Opérations situées en dehors de l'Union européenne

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](https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/13243-PGP.html/identifiant=BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20-20210813).

1

L'article 289-0 du code général des impôts (CGI) définit le champ d'application territorial des obligations imposées aux assujettis en matière de facturation.

Remarque : Cet article définit le champ d'application territorial des règles de facturation prévues à l'[article 289 du CGI](#), qui concernent l'émission, le contenu ou les mesures de simplification des factures, à l'exclusion de celles relatives à la conservation des factures, qui font l'objet de dispositions spécifiques ([BOI-CF-COM-10-10-30](#)).

I. Opérations situées en France

A. Principe

10

Conformément au I de l'[article 289-0 du CGI](#) et sous réserve des précisions apportées au **I-B § 20 à 30**, les règles de facturation prévues par le CGI s'appliquent, en principe, aux opérations effectuées sur le territoire français ou réputées telles en application de l'[article 258 du CGI](#), de l'[article 258 A du CGI](#), de l'[article 259 du CGI](#), de l'[article 259 A du CGI](#), de l'[article 259 C du CGI](#) et de l'[article 259 D du CGI](#).

Ces opérations doivent être facturées dans les conditions prévues par l'[article 289 du CGI](#), l'[article 242 nonies de l'annexe II au CGI](#) et l'[article 242 nonies A de l'annexe II au CGI](#).

Il en va notamment ainsi de certaines opérations effectuées au profit d'assujettis établis dans d'autres États membres de l'Union européenne ou d'opérateurs établis hors de l'Union européenne lorsque le lieu de ces opérations est réputé se situer, en application des règles de territorialité, sur le territoire français, et ce, indépendamment du fait que ces opérations ne seraient pas effectivement imposées en raison d'une mesure d'exonération spécifique (exemple : livraisons intracommunautaires et exportations réalisées par un assujetti établi ou identifié en France).

Il en va également ainsi des opérations effectuées par des opérateurs établis hors de France lorsque le lieu de ces opérations est réputé se situer, en application des règles de territorialité, sur le territoire français.

B. Dispositif dérogatoire

20

Par exception au principe énoncé ci-dessus (**I-A § 10**), les règles de facturation prévues par le CGI ne trouvent pas à s'appliquer, alors même que l'opération réalisée serait située en France ([CGI, art. 289-0, I](#)) dans certaines situations.

Il en va ainsi des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées par un assujetti qui a, dans un autre État membre, le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel l'opération est réalisée, ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle, et pour lesquelles l'acquéreur ou le preneur assujetti est redevable de la taxe.

En effet, dans une telle hypothèse, la facture doit être émise conformément aux règles en vigueur dans l'État membre d'établissement du fournisseur ou du prestataire.

Exemple 1 : Un avocat, dont le cabinet se situe dans un État membre A, réalise une prestation de conseil en faveur d'un client assujetti établi en France. Cette prestation de services est située en France ([CGI, art. 259, 1°](#)) et donnera lieu à autoliquidation par le client français ([CGI, art. 283, 2](#)). Conformément à la dérogation prévue au I de l'article 289-0 du CGI, la facture émise au titre de cette opération devra être établie selon les règles de facturation prévues par la législation de l'État membre A.

Exemple 2 : Un prestataire établi dans un État membre A réalise des travaux immobiliers sur un immeuble situé en France au profit d'une société identifiée à la TVA en France. L'opération ainsi réalisée se situe sur le territoire français (CGI, art. 259 A, 2°), et donnera lieu à autoliquidation par le preneur (CGI, art. 283, 1-al. 2). Pour autant, et en application de la dérogation prévue au I de l'article 289-0 du CGI, la facture délivrée au titre de ce service devra se conformer aux règles prévues par la législation applicable dans l'État membre A.

Exemple 3 : Un opérateur établi dans un État membre A réalise une livraison avec montage et installation en France, pour le compte d'un assujetti identifié à la TVA en France. L'opération ainsi réalisée se situe en France (CGI, art. 258, I-b). Le redevable de la taxe grevant cette livraison est l'acquéreur (CGI, art. 283, 1-al. 2). La facture afférente à cette opération doit être établie selon les règles de l'État A.

30

Toutefois, cette règle dérogatoire ne s'applique pas lorsque l'assujetti a confié à son client un mandat de facturation. En effet, l'article 219 bis de 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 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation](#)), prévoit qu'en cas d'auto-facturation, la facture émise par l'acquéreur ou le preneur (par ailleurs redevable de la taxe) doit se conformer à la réglementation applicable dans l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est réputée être effectuée au regard des règles de territorialité.

Aussi, lorsque la facture afférente à une opération réalisée dans les conditions précisées au **I-B § 20** est émise, au nom et pour le compte de l'assujetti, par l'acquéreur ou le preneur redevable de la TVA en France, celle-ci doit être établie conformément aux règles de facturation prévues par le CGI.

En effet, cette dérogation qui a pour objet de dispenser le fournisseur ou le prestataire de connaître les règles de facturation d'un État dans lequel il n'est pas établi se trouve privée de portée dans l'hypothèse où le preneur est chargé d'établir la facture aux conditions de l'État dans lequel il est établi.

Exemple : Une entreprise établie dans un État membre A réalise une prestation d'audit pour le compte d'une société établie en France à laquelle elle a donné mandat de facturer en son nom et pour son compte (auto-facturation). L'opération est située en France (CGI, art. 259, 1°), et la taxe y afférente fait l'objet d'une autoliquidation (CGI, art. 283, 2). En application de la dérogation prévue au I de l'article 289-0 du CGI, la facture émise au titre de cette opération devrait être établie selon les règles de facturation prévues par la législation de l'État membre A. Mais un mandat de facturation ayant été donné au preneur, la facture devra se conformer aux règles de facturation prévues par le CGI.

Remarque : Il est précisé que l'établissement matériel des factures par un tiers (sous-traitance de la facturation) n'a pas pour effet de modifier le champ d'application territorial des obligations de facturation tel qu'il vient d'être exposé ci-dessus. Ainsi, la facture émise par un sous-traitant doit se conformer aux mêmes règles de facturation que celles dont le fournisseur aurait fait application, s'il avait émis lui-même la facture.

40

Par ailleurs, l'article 219 bis de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 modifiée par la directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens](#), prévoit que la facturation est soumise aux règles applicables dans l'État membre dans lequel un assujetti se prévaut de l'un des régimes particuliers prévus au titre XII, chapitre 6 de la directive, indépendamment du fait que le lieu d'imposition de cette opération se situe sur le territoire d'un autre État membre.

Exemple 1 : Une entreprise établie dans un État membre A fournit par voie électronique de la musique en faveur de particuliers résidant en France. Elle se prévaut du régime particulier prévu aux articles 369 bis et suivants de 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 Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services](#) et par la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017). Chaque année, cette entreprise réalise des services fournis par voie électronique dont la valeur totale est supérieure à 10 000 €. Il résulte des dispositions de l'[article 259 D du CGI](#) que cette opération est réputée se situer en France. Conformément à l'article 219 bis de la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, cette prestation doit être facturée selon les règles de facturation prévues par l'État membre A.

Exemple 2 : Une société non établie dans l'Union européenne se prévaut du régime particulier prévu aux articles 358 bis et suivants de la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (modifiée par la Directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 et par la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017) dans un État membre A et fournit des logiciels par voie électronique auprès de personnes morales non assujetties résidant en France. Chaque année, elle réalise des services fournis par voie électronique dont la valeur totale est supérieure à 10 000 €. La prestation ainsi réalisée est réputée se situer en France en application de l'article 259 D du CGI. La facture émise au titre de cette opération doit être établie selon les règles de facturation de l'État membre A.

II. Opérations situées hors de France

A. Opérations situées dans l'Union européenne

1. Principe

50

Ainsi qu'il a été précisé ci-avant ([I-A § 10](#)), les opérations situées en France ou réputées comme telles sont facturées dans les conditions prévues par le CGI.

A l'inverse, les opérations dont le lieu se situe, en application des règles de territorialité prévues par la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) (modifiée par la [directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008](#) et par la [directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017](#)), sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne, doivent être facturées conformément à la réglementation de cet État.

Tel est le cas notamment d'une livraison de bien expédié ou transporté depuis un autre État membre et qui donne lieu à une acquisition intracommunautaire située en France, dès lors que le lieu de la livraison est situé, en application de l'article 32 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, au lieu de départ du bien.

60

Les factures émises en application de la législation des États membres de l'Union européenne doivent, en principe, être conformes aux dispositions de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 dont elle constitue la transposition.

2. Dispositif dérogatoire

70

Par exception au principe énoncé ci-dessus (**II-A-1 § 50**), il existe des opérations pour lesquelles l'assujetti doit faire application des règles de facturation prévues par le CGI, alors même que l'opération qu'il réalise est située dans un autre État membre (CGI, art. 289-0, II-1° et CGI, art. 289-0, III).

Il en va ainsi des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées par un assujetti qui a, en France, le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel l'opération est réalisée, ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle, et pour lesquelles l'acquéreur ou le preneur assujetti est redevable de la taxe dans l'État membre dans lequel l'opération est située.

En effet, dans cette situation, et indépendamment du fait que le lieu d'imposition de cette opération se situe sur le territoire d'un autre État membre, la facture doit être émise conformément aux règles de facturation prévues par le CGI.

Exemple 1 : Une entreprise établie en France effectue une livraison d'électricité à destination d'un assujetti-revendeur établi dans un État membre A. Il résulte de l'application combinée des dispositions prévues aux articles 38 et 195 de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) (modifiée par la [directive 2009/162/UE du Conseil du 22 décembre 2009 modifiant diverses dispositions de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée](#)) que cette opération est réputée se situer dans l'État membre A et que la taxe y afférente doit être autoliquidée par l'acquéreur. Conformément au 1° du II de l'article 289-0 du CGI, cette livraison doit être facturée selon les règles de facturation prévues par le CGI.

Exemple 2 : Une société établie en France réalise une campagne publicitaire pour le compte d'une entreprise établie dans un État membre A. La prestation ainsi réalisée est réputée se situer dans ledit État membre, et donne lieu à autoliquidation par le preneur, en application des articles 44 et 196 de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) (modifiée par la [directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008](#)). La facture émise au titre de cette opération doit être établie selon les règles de facturation françaises (CGI, art. 289-0, II-1°).

80

Le périmètre de cette règle dérogatoire dépend donc en partie de la manière dont l'État membre dans lequel l'opération est située a usé des facultés que laisse la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) de mettre en œuvre des cas d'autoliquidation au-delà des hypothèses dans lesquelles l'autoliquidation s'applique de manière obligatoire.

Lorsque le fournisseur ou le prestataire demeure redevable de la taxe, la facture alors émise doit être établie conformément à la réglementation applicable dans l'État membre dans lequel l'opération est réputée être effectuée (**II-A-1 § 50**).

Exemple : Une société établie en France réalise des travaux immobiliers sur un immeuble appartenant à une entreprise établie dans un État membre A, dans lequel se situe l'immeuble. Conformément aux dispositions de l'article 47 de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) (modifiée par la [directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008](#)), la prestation de services ainsi fournie est située dans l'État membre A :

- si cet État n'a pas mis en œuvre la faculté offerte par l'article 194 de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) de prévoir que la taxe est due par le preneur, le prestataire du service demeure redevable de la taxe. La facture émise par le prestataire français devra se conformer aux règles de facturation applicables dans l'État membre A ;

- en revanche, si la législation de cet État membre prévoit de soumettre une telle opération à autoliquidation, la facture devra respecter les règles de facturation françaises (CGI, art. 289-0, II-

1°).

90

Toutefois, cette règle dérogatoire n'a pas vocation à s'appliquer lorsque l'assujetti a confié à son client un mandat de facturation. En effet, en cas d'autofacturation, la facture émise par l'acquéreur ou le preneur (par ailleurs redevable de la taxe) doit se conformer à la réglementation applicable dans l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est réputée être effectuée au regard des règles de territorialité ([I-B § 30](#)).

Exemple : Un cabinet de consulting établi en France réalise une prestation de conseil pour le compte d'une entreprise établie dans un État membre A. La prestation ainsi réalisée est réputée se situer dans ledit État membre, et donne lieu à autoliquidation par le preneur, en application des articles 44 et 196 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (modifiée par la Directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008). Conformément au 1° du II de l'article 289-0 du CGI, la facture émise au titre de cette opération devrait être établie selon les règles de facturation françaises. Si toutefois le prestataire a choisi de confier l'établissement matériel de la facture à son client, la facture émise en son nom et pour son compte doit se conformer aux règles de facturation en vigueur dans l'État membre A.

Remarque : Il est rappelé que l'établissement matériel des factures par un tiers (sous-traitance de la facturation) n'a pas pour effet de modifier le champ d'application territorial des obligations de facturation tel qu'il vient d'être exposé ci-dessus. Ainsi, la facture émise par un sous-traitant doit se conformer aux mêmes règles de facturation que celles dont le fournisseur aurait fait application, s'il avait émis lui-même la facture.

100

En outre, conformément aux dispositions du III de l'article 289-0 du CGI, lorsqu'un assujetti se prévaut du régime spécial prévu à l'[article 298 sexdecies F du CGI](#) ou du régime particulier prévu à l'[article 298 sexdecies G du CGI](#), la facture doit être émise conformément aux règles de facturation prévues par le CGI, indépendamment du fait que le lieu d'imposition de cette opération se situe sur le territoire d'un autre État membre.

Exemple 1 : Une entreprise établie en France effectue des prestations de fourniture et d'hébergement d'un site informatique pour une personne morale non assujettie résidant dans un État membre A. L'entreprise se prévaut du régime particulier prévu à l'article 298 sexdecies G du CGI. Chaque année, cette entreprise réalise des services fournis par voie électronique dont la valeur totale est supérieure à 10 000 €. Il résulte des dispositions de l'article 58 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (modifiée par la [directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017](#)) que cette opération est réputée se situer dans l'État membre A. Conformément au III de l'article 289-0 du CGI, ces prestations doivent être facturées selon les règles de facturation prévues en France par le CGI.

Exemple 2 : Une société non établie dans l'Union européenne se prévaut du régime spécial prévu à l'article 298 sexdecies F du CGI et fournit des logiciels par voie électronique à des personnes morales non assujetties résidant dans les États membres A et B. Chaque année, elle réalise des services fournis par voie électronique dont la valeur totale est supérieure à 10 000 €. Les prestations ainsi réalisées sont réputées se situer dans lesdits États membres en application de l'article 58 de la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Les factures émises au titre de ces opérations doivent être établies selon les règles de facturation française (CGI, art. 289-0, III).

B. Opérations situées en dehors de l'Union européenne

110

Il ressort des dispositions prévues au 2° du II de l'[article 289-0 du CGI](#) que les règles de facturation prévues par le CGI sont également applicables aux livraisons de biens ou prestations de services qui, en application du titre V de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#) (modifiée par la [directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008](#)), sont réputées ne pas être situées dans l'Union européenne, lorsque celles-ci sont réalisées par un assujetti qui a, en France, le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel l'opération est réalisée, ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle.

Exemple : Une société établie en France réalise une prestation d'étude pour une entreprise établie dans un État hors Union européenne. Le lieu de cette prestation est en principe situé au lieu d'établissement du preneur (article 44 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, modifiée par la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008), et donc en dehors de l'Union européenne. La facture émise au titre de cette opération devra se conformer aux règles prescrites par le CGI (CGI, art. 289-0, II-2°).

De même, les factures établies au titre des services visés à l'[article 259 B du CGI](#), qui ne sont pas réputés se situer en France, doivent se conformer aux règles de facturation prévues par le CGI.

Exemple : Une personne morale non assujettie établie dans un État hors Union européenne a recours aux conseils d'un avocat établi en France. Conformément aux dispositions prévues au 4° de l'article 259 B du CGI, la prestation de services ainsi réalisée est réputée ne pas se situer en France. Pour autant, la facture délivrée au client doit être établie conformément aux règles de facturation prévues par le CGI, dès lors que l'opération est réputée ne pas être effectuée dans l'Union européenne (CGI, art. 289-0, II-2°).

120

En revanche, les factures délivrées aux importateurs établis ou identifiés en France par des fournisseurs établis hors de l'Union ne relèvent pas, en principe, du champ d'application territorial de l'[article 289 du CGI](#) et des dispositions de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006.

130

L'établissement matériel des factures par un tiers ou par un client établi hors de France n'a pas pour effet de modifier le champ d'application territorial des obligations de facturation tel qu'il vient d'être décrit.