RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-10-30-20210813
Date de publication : 13/08/2021
Date de fin de publication : 29/06/2022

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 - Personnes tenues de délivrer des factures

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 3 : Personnes tenues de délivrer des factures

Sommaire :

I. Principe
II. Exceptions
A. Représentation fiscale d'entreprises établies hors de l'Union européenne
B. Acheteurs ou tiers établissant matériellement les factures pour le compte du fournisseur
1. La conclusion d'un mandat de facturation
2. Conséquences du mandat de facturation
3. Cas particulier du mandat de facturation confié à un client ou un tiers établi hors de l'Union européenne
C. Facturation par les agriculteurs imposables à la TVA

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.

I. Principe

1

L'obligation de facturation prévue à l'article 289 du code général des impôts (CGI) s'impose aux assujettis, c'est-à-dire aux personnes qui réalisent une activité économique à titre indépendant (CGI, art. 256 A).

10

Il est précisé que les personnes morales de droit public sont, comme les autres assujettis, soumises à l'obligation de facturation lorsqu'elles sont assujetties à la TVA en application des dispositions de l' article 256 B du CGI.

20

L'obligation fiscale de facturation s'impose donc à tous les assujettis, y compris aux exploitants agricoles soumis au régime du remboursement forfaitaire agricole.

30

Le fait que les opérations réalisées ne soient pas effectivement soumises à la TVA en application de dispositions spécifiques d'exonération ou des dispositions de l'article 293 B du CGI (franchise en base) n'a pas pour effet de dispenser l'assujetti de l'obligation de facturation à laquelle il est soumis.

Remarque : Sur l'incidence de l'attractivité du siège économique ou de l'établissement stable participant à la réalisation de l'opération en matière de facturation (CGI, art. 283-0), les précisions suivantes peuvent être apportées.

En application de l'article 289 du CGI, tout assujetti qui effectue une livraison de biens ou une prestation de services en faveur d'un autre assujetti est tenu d'émettre une facture. Lorsque l'assujetti réalise une opération, imposable en France, à partir du siège de son activité économique ou d'un établissement stable situés hors de France, la facture doit en principe être émise par ce siège économique ou cet établissement stable. C'est donc l'adresse de ce siège ou de cet établissement stable étranger qui doit, en principe, figurer sur la facture. Cela étant, lorsque l'assujetti dispose par ailleurs d'un établissement stable en France et que ce dernier a lui aussi pris part à la réalisation de l'opération, rien ne s'oppose à ce que la facture soit émise par cet établissement. Dans cette hypothèse, et ainsi qu'il a été précisé au I-A § 10 du BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20, celle-ci devra alors être établie selon les règles de facturation prévues par le CGI.

À titre d'exemple, un établissement stable situé dans un autre État membre effectue une livraison avec montage en France au profit d'un assujetti identifié à la TVA en France. Le fournisseur a également un établissement stable situé en France qui participe à la réalisation de l'opération. En application de l'article 283-0 du CGI et du 1 de l'article 283 du CGI, le fournisseur est le redevable. La facture qu'il doit émettre mentionne le numéro individuel d'identification à la TVA attribué à l'établissement situé en France.

En tout état de cause, le numéro d'identification du prestataire ou du fournisseur qui doit être mentionné sur la facture est celui attribué par la Direction générale des Finances publiques (DGFiP). Le fait que la facture mentionne une adresse du fournisseur ou prestataire hors de France avec un numéro d'identification à la TVA en France ne constitue pas une infraction aux règles de facturation.

II. Exceptions

40

Dans un certain nombre de cas, la délivrance des factures doit ou peut être effectuée par une personne autre que celle qui livre les biens ou fournit les services facturés.

A. Représentation fiscale d'entreprises établies hors de l'Union européenne

50

Lorsque la TVA est acquittée par le représentant fiscal d'une entreprise établie hors de l'Union européenne accrédité conformément au I de l'article 289 A du CGI (BOI-TVA-DECLA-20-30-40-10), c'est à lui qu'il appartient normalement de délivrer des factures.

60

L'entreprise étrangère concernée a cependant la faculté de procéder elle-même à cette formalité, mais elle doit, dans un tel cas, préciser, sur les factures qu'elle délivre non seulement ses propres coordonnées et numéro d'identification à la TVA en France, mais encore le nom (ou la raison sociale), l'adresse (ou le lieu du siège social) et le numéro d'identification à la TVA de son représentant fiscal (I-B § 50 du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10).

B. Acheteurs ou tiers établissant matériellement les factures pour le compte du fournisseur

70

Il est d'usage dans certaines professions que les acheteurs établissent, au nom de leur fournisseur, des documents tenant lieu de factures.

80

Le 2 du I de l'article 289 du CGI reconnaît expressément la possibilité pour les fournisseurs de confier l'établissement matériel de leurs factures à un tiers (sous-traitance de la facturation) ou à leur client (autofacturation).

Les modalités particulières d'application de cette disposition sont fixées par l'article 242 nonies de l'annexe II au CGI.

1. La conclusion d'un mandat de facturation

90

Le fournisseur du bien ou service doit donner mandat au tiers ou client concerné pour émettre matériellement les factures en son nom et pour son compte.

100

Dans le cadre du mandat de facturation conclu entre le fournisseur et son client ou un tiers, il est admis que le mandataire puisse confier l'établissement matériel des factures à un sous-traitant sous réserve du respect des conditions suivantes :

- le mandat de facturation conclu entre le client ou tiers mandaté et son sous-traitant devra respecter l'ensemble des dispositions prévues en la matière au **II-B § 70 et suivants**, et notamment celles qui sont précisées au II-B-2 § 170 à 230 ;

- le fournisseur doit être informé des conditions effectives d'émission de ses factures. Il doit donner son accord sur le fait que l'émission matérielle de ses factures sera confiée, par son mandataire, à un sous-traitant, dont le nom et l'adresse lui seront par ailleurs communiqués. Si le sous-traitant peut lui-même recourir à un prestataire, l'accord du fournisseur sur une telle possibilité doit également être recueilli.

110

Le mandat de facturation doit nécessairement être conclu avant que le client ou le tiers concerné ne commence à émettre des factures au nom et pour le compte de l'assujetti.

120

La conclusion d'un mandat de facturation n'est soumise à aucun formalisme en particulier. Le mandat de facturation peut donc indifféremment être matérialisé par la conclusion d'un accord écrit, ou prendre la forme d'un mandat tacite.

130

En tout état de cause, les parties doivent être en mesure de démontrer l'existence du mandat de facturation si l'administration fiscale leur en fait la demande. Dès lors, à des fins de sécurité juridique, il est recommandé de conserver une preuve écrite de l'accord ainsi conclu.

A cet égard, les circonstances de fait de nature à établir l'existence d'un mandat tacite peuvent, par exemple, résulter du fait que les factures en cause mentionnent expressément qu'elles ont été matériellement émises par le mandataire au nom et pour le compte du fournisseur.

140

Les modalités du mandat de facturation, et notamment son champ d'application, sont librement définies par le fournisseur et son mandataire.

A titre d'exemple, un mandat de facturation peut être délivré pour une opération ponctuelle, pour une série d'opérations données ou pour tout ou partie des opérations réalisées par le mandant sur une période donnée, déterminée par le contrat.

De même, le mandat peut ne porter que sur les seules factures initiales, à l'exclusion des factures rectificatives. Mais rien n'interdit aux parties d'en étendre davantage le champ d'application. Ainsi, le client ou le tiers mandaté peut se voir confier l'établissement matériel de l'ensemble des factures, initiales et/ou rectificatives, qui pourraient être émises dans le cadre des relations commerciales qu'il entretient avec le fournisseur.

Le contenu du mandat de facturation relevant de la liberté contractuelle, le fournisseur et son mandataire peuvent par ailleurs adopter toute disposition qui leur paraitrait utile à sa bonne exécution.

L'accord préalable ainsi conclu peut, par exemple, comporter une clause accordant au mandant un délai pour contester le contenu des factures émises en son nom et pour son compte, et lui reconnaître, le cas échéant, la possibilité d'émettre une facture rectificative dans les conditions prévues au 5 du I de l'article 289 du CGI.

150

Toute facture émise au nom et pour le compte du fournisseur doit faire l'objet d'une acceptation par ce dernier. La circonstance que les parties aient conclu un mandat préalable écrit ne les dispense pas du respect de cette formalité.

160

Les parties déterminent librement les modalités d'acceptation des factures émises dans le cadre du mandat de facturation. Cette acceptation peut être expresse et être matérialisée, par exemple, par l'apposition de la signature ou du cachet du fournisseur ou prestataire sur les factures ainsi émises.

De même, les factures émises par voie électronique peuvent être acceptées au moyen d'un accusé de réception précisant que le fournisseur accepte et authentifie les factures établies en son nom et pour son compte.

Le recours à une procédure d'acceptation tacite est également admis. A titre d'exemple, une facture peut être considérée comme acceptée par le fournisseur lorsque le délai qui lui était accordé dans le cadre du contrat de mandat pour contester le contenu de la facture est arrivé à expiration, sans que celui-ci n'ait formulé d'observations au sujet des informations mentionnées sur la facture émise par

son mandataire.

Remarque : Le mandat de facturation prévu au 2 du I de l'article 289 du CGI doit être distingué de celui qui peut être délivré par les assujettis établis dans un autre État membre de l'Union européenne pour la réalisation de leurs obligations déclaratives, comptables et de facturation en France, la portée de ce dernier étant plus large. Ceci étant, lorsqu'il porte également sur l'obligation de facturation, le mandat délivré dans les conditions prévues au I-A-2 § 10 et suivants du BOI-TVA-DECLA-20-30-40-20 doit également satisfaire aux obligations prévues par le **II-B-2 § 170 à 230**.

En revanche, les représentants fiscaux d'entreprises établies hors de l'Union européenne demeurent soumis aux règles qui leur sont propres, y compris au regard de l'obligation de facturation (II-C-1-a § 230 du BOI-TVA-DECLA-20-30-40-10). Ils ne relèvent donc pas des règles applicables au mandat de facturation décrites au **II-B-2 § 170 à 230**.

2. Conséquences du mandat de facturation

170

La circonstance que les factures établies dans le cadre d'un mandat de facturation soient émises au nom et pour le compte du fournisseur d'un bien ou d'un service implique que celui-ci conserve l'entière responsabilité de ses obligations en matière de facturation et de ses conséquences au regard de la TVA.

180

Ainsi, le fournisseur ne pourra pas arguer de la défaillance ou du retard de son mandataire dans l'établissement des factures pour se soustraire à l'obligation de déclarer la taxe collectée au moment de l'intervention de son exigibilité.

190

De même, le fournisseur demeure redevable de la TVA due, le cas échéant, en application du 3 de l' article 283 du CGI, lorsque celle-ci a été facturée à tort.

200

Les factures établies par le mandataire au nom et pour le compte du fournisseur doivent présenter la même forme que si elles étaient établies par ce dernier. Elles doivent donc comporter toutes les mentions prescrites par la réglementation en vigueur (BOI-TVA-DECLA-30-20-20).

Remarque 1 : Sur la numérotation des factures émises par un tiers ou par le client, il convient de se reporter au II-A § 120 à 130 du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10.

Remarque 2 : Sur l'incidence de l'existence d'un mandat de facturation confié au client du fournisseur (autofacturation) au regard des règles de facturation à appliquer, il convient de se reporter aux précisions apportées au I-B § 30 du BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20 et au II-A-2 § 90 du BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20.

210

Afin d'éviter toute ambiguïté, il est recommandé de servir sur les factures émises par un tiers spécialement mandaté à cet effet une mention du type « facture établie par A au nom et pour le compte de B ».

De même, lorsque l'établissement matériel des factures est confié au client du fournisseur ou prestataire, la mention « autofacturation » doit être apposée sur la facture (III-B-5 § 550 du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10).

220

Le double de chaque facture doit être adressé au fournisseur et l'original conservé par le client lorsque ce dernier est chargé de l'établissement matériel des factures.

230

Lorsqu'un mandat de facturation est conclu, le mandant reste tenu :

- de verser au Trésor la taxe mentionnée sur les factures établies en son nom et pour son compte ;

- de réclamer immédiatement le double de la facture si cette dernière ne lui est pas parvenue ;

- et de signaler toute modification dans les mentions concernant l'identification de son entreprise.

3. Cas particulier du mandat de facturation confié à un client ou un tiers établi hors de l'Union européenne

240

Lorsque le client ou le tiers mandaté par l'assujetti pour émettre les factures, en son nom et pour son compte, est établi dans un pays avec lequel il n'existe aucun instrument juridique relatif à l'assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures, et par le règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée, le mandat de facturation obéit à des modalités particulières.

> **Remarque :** Il est rappelé que le fait de confier l'établissement matériel des factures à un client ou un tiers établi hors de France ne modifie pas le champ d'application territorial des obligations prévues par le CGI en matière de facturation tel que défini au BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20.

250

Le mandat de facturation doit nécessairement être conclu avant que le client ou le tiers concerné ne commence à émettre des factures au nom et pour le compte de l'assujetti.

260

Le mandat ainsi conclu doit impérativement prendre la forme d'un contrat écrit. Il ne pourra donc, en aucun cas, être considéré que les parties ont entendu conclure un mandat tacite.

270

En outre, l'assujetti doit informer l'administration fiscale de l'existence de ce mandat de facturation, par écrit, en indiquant le nom et l'adresse du client ou tiers ainsi mandaté lorsque ce dernier établit de manière régulière des factures au nom et pour le compte de cet assujetti. A cette fin, il dépose un état (sur papier libre ou par courrier électronique) auprès de son service des impôts des entreprises dans les mêmes délais que sa déclaration de résultats ou de bénéfices. Le cas échéant, cet état doit être communiqué au service des impôts des entreprises sur toute demande de sa part.

> **Remarque :** Le caractère régulier des opérations ainsi facturées s'apprécie au regard du nombre de factures émises ou de leur périodicité. A titre de règle pratique, il est admis que l'état ne soit pas déposé spontanément par le mandant lorsque le nombre d'opérations facturées n'excède pas le seuil de 10 opérations par année civile.

Les courriers électroniques sont adressés sur la boîte à lettre fonctionnelle du service concerné.

280

En application des dispositions de l'article 242 nonies de l'annexe II au CGI, lorsque l'établissement matériel des factures du fournisseur est confié à un sous-traitant établi dans un pays avec lequel il n'existe aucun instrument juridique ayant une portée similaire aux textes communautaires visés au

deuxième alinéa du 2 du I de l'article 289 du CGI, le fournisseur est tenu d'en informer l'administration par écrit. Pour l'application de cette règle (**II-B-3 § 270**), le pays d'établissement du tiers mandaté ne s'entend pas du pays d'établissement du mandataire, qui n'intervient pas matériellement dans l'émission des factures, mais du pays dans lequel est établie la personne, prestataire de ce mandataire ou sous-traitant du prestataire, qui émet matériellement les factures. Le client ou le tiers mandaté par le fournisseur doit informer ce dernier du pays d'établissement de la personne qui émet matériellement les factures et l'avertir de toute modification de ce lieu d'établissement.

290

De plus, les factures établies dans le cadre de ce mandat doivent être émises dès l'intervention du fait générateur et sans que puisse être utilisée la possibilité de délivrer des factures périodiques dans les conditions prévues au troisième alinéa du 3 du I de l'article 289 du CGI.

C. Facturation par les agriculteurs imposables à la TVA

300

Les agriculteurs imposables à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture doivent, en principe, se conformer aux règles générales de facturation et notamment à l'obligation fiscale de délivrance de facture édictée par le 1 du I de l'article 289 du CGI. Toutefois, en raison des usages particuliers au secteur agricole, il est admis, sous certaines conditions, que les clients des agriculteurs établissent eux-mêmes, au lieu et place de ces derniers, les factures des achats effectués. Les dispositions relatives à cette tolérance sont commentées au III § 110 et suivants du BOI-TVA-SECT-80-30-50-10.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 17/11/2026