RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-20-30-20250108
Date de publication : 08/01/2025

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 - 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. Prestations de télécommunication, services de télévision et radiodiffusion et services fournis par voie électronique par des opérateurs non établis en France
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 erronée ou abusive de la TVA sur les factures
A. Facturations erronées
1. Principe
2. Conditions de régularisation

3. Modalités de régularisation
B. Facturations abusives

Actualité liée : 08/01/2025 : TVA - Précisions sur les conditions et modalités de régularisation de la taxe facturée à tort - Jurisprudences

(1)

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 exposées au I § 30 à 120 du BOI-TVA-SECT-70-20. Les règles spécifiques aux ventes aux enchères publiques sont, quant à elles, examinées au V § 350 à 370 du BOI-TVA-SECT-90-50.

20

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 (I § 20 à 50 du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-20).

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 (II § 130 à 280 du BOI-TVA-CHAMP-20-40) doivent mentionner sur les factures respectivement :

- lorsque le destinataire du bien est établi ou identifié à la taxe sur la valeur ajoutée (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 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ».
- 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 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ».

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 1 : Le vendeur doit s'assurer de l'existence et de la validité du numéro d'identification qui lui est communiqué par l'acquéreur (I-A-4 § 100 du BOI-TVA-CHAMP-30-20-10). L'existence et la validité d'un numéro d'identification à la TVA peuvent être vérifiées sur le site https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/#/vat-validation.

Remarque 2 : Dans l'hypothèse où la facture est adressée au membre d'un assujetti unique constitué sur le fondement de l'article 256 C du CGI, le numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur devant être mentionné en application du 3° du I de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI est celui de ce membre.

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 (III-B-3 § 490 et suivants du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10).

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 (II § 10 et suivants du BOI-TVA-DECLA-10-10-20).

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 1 : 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 code général des impôts, 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.

Remarque 2 : Dans l'hypothèse où la prestation est réalisée au bénéfice du membre d'un assujetti unique constitué sur le fondement de l'article 256 C du CGI, le numéro d'identification à la TVA du preneur devant être mentionné en application du 4° du I de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI est celui de ce membre.

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, 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 pour laquelle le preneur est redevable de la taxe.

105

Il est par ailleurs rappelé qu'en application des dispositions figurant au c du II de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI (II § 60 du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-20), 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. Prestations de télécommunication, services de télévision et radiodiffusion et services fournis par voie électronique par des opérateurs non établis en France

110

Dans les conditions prévues à l'article 259 D du CGI, les services de télécommunication, de télévision, de radiodiffusion et les services fournis par voie électronique peuvent être imposés en France lorsque le preneur non assujetti est établi, a son domicile ou a sa résidence habituelle en France (II § 210 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-20).

120

Lorsqu'une opération est imposable en France sur ce fondement, le prestataire non établi en France doit appliquer les règles prescrites par le code général des impôts et ses annexes en matière de facturation dès lors que l'opération est située en France et que le preneur n'est pas redevable de la taxe (CGI, art. 289-0).

130

Ainsi, le prestataire n'est pas tenu d'émettre une facture pour les besoins de la TVA lorsque les services qu'il réalise sont fournis à des personnes physiques non assujetties à la taxe (particuliers). En revanche, une facture doit, en principe, être émise dans les conditions prévues par le code général des impôts lorsque des services sont fournis à des personnes morales non assujetties à la TVA établies en France.

140

Toutefois, lorsque l'assujetti non établi en France se prévaut de l'un des régimes particuliers prévus au chapitre 6 du titre XII 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 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, pour déclarer ses opérations imposables en France, la facturation est soumise aux règles applicables dans l'État membre d'identification (I-B § 40 du BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20).

(150-170)

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 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 prévues en matière fiscale (III-B-1 § 300 et suivants du BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10). 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 prévue au 3 du I de l'article 1737 du CGI (I-B-2 § 100 du BOI-CF-INF-10-40-40).

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 (III § 100 du BOI-TVA-BASE-20-50-10).

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. À 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 (I § 20 à 80 du BOI-TVA-BASE-20-50-10). 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 erronée ou 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 montant égal. 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

Ainsi, la personne qui mentionne la TVA sur une facture est redevable de la taxe par cette seule mention, qu'elle soit facturée de manière erronée ou abusive, en application des 3 et 4 de l'article 283 du CGI.

L'émetteur de la facture a cependant la possibilité de régulariser une TVA facturée à tort, sous certaines conditions.

(360)

A. Facturations erronées

1. Principe

370

Le 3 de l'article 283 du CGI prévoit que toute personne qui mentionne la TVA sur une facture est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation. Ces dispositions s'appliquent en particulier 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.

Pour autant, dès lors que la taxe n'est déductible que si elle peut légalement figurer sur la facture (CGI, art. 271, II-1-a), le client qui se voit facturer une TVA à tort ne peut la déduire.

2. Conditions de régularisation

380

Le 3 de l'article 283 du CGI, qui transpose l'article 203 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 modifiée, vise à éliminer le risque de perte de recettes fiscales que peut engendrer le droit à déduction de la TVA, dans le cas où cette taxe est indûment facturée par l'émetteur d'une facture. La régularisation de la TVA auprès de l'administration fiscale suppose l'émission préalable d'une facture rectificative adressée au client, afin d'éliminer le risque de perte de recettes fiscales.

390

Lorsque le risque de pertes de recettes fiscales est nul, la régularisation d'une TVA indûment facturée par l'émetteur de la facture n'est pas subordonnée à la démonstration de sa bonne foi (CJCE, arrêt du 19 septembre 2000, aff. C-454/98, « Schmeink & Cofreth c/ Finanzamt Borken et Manfred Strobel c/ Finanzamt Esslingen », ECLI:EU:C:2000:469, point 58).

400

Dans le cas où le client est un assujetti non établi en France qui peut obtenir le remboursement de la taxe en application soit des dispositions prévues 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, soit de celles prévues de l'article 242-0 Z quater de l'annexe II au CGI à l'article 242-0 Z decies de l'annexe II du CGI, et que cette taxe a été facturée de façon erronée, l'émetteur de la facture ne peut lui adresser une facture rectificative, et ainsi régulariser la TVA par

imputation ou restitution, que si le client n'a pas sollicité le remboursement de la taxe.

Pour plus de précisions concernant les modalités de ce remboursement, il convient de se reporter :

- au I-B-2 § 20 à 40 du BOI-TVA-DED-50-20-30-20 s'agissant des assujettis établis dans un autre État membre de l'Union européenne ;
- au IV-C § 400 à 420 du BOI-TVA-DED-50-20-30-40 s'agissant des assujettis établis en dehors de l'Union européenne.

3. Modalités de régularisation

410

La régularisation de la TVA auprès de l'administration fiscale s'effectue dans les délais prévus par l'article R.* 196-1 du LPF.

À ce titre, la remise en cause par l'administration fiscale de la déduction de la TVA chez un assujetti constitue un élément nouveau au sens de ces dispositions, de nature à ouvrir, au bénéfice du fournisseur, un nouveau délai de réclamation jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation de cet événement (I-C § 60 et suivants du BOI-CTX-PREA-10-30), permettant ainsi la rectification des factures erronées et, le cas échéant, dans la limite de ce même délai, la régularisation de la déduction opérée par le destinataire.

420

La rectification des factures entraîne la régularisation, à la hausse ou la baisse, de la taxe préalablement acquittée.

La taxe régularisée au titre d'opérations non taxées alors qu'elles sont imposables ou d'opérations facturées à un taux inférieur à celui légalement applicable est portée par l'assujetti sur sa déclaration à la ligne 5B du formulaire n° 3310-CA3-SD (CERFA n° 10963) et à la ligne AD du formulaire n° 3517-S-SD (CERFA n° 11417) (CA 12). Ces formulaires sont disponibles en ligne sur www.impots.gouv.fr.

La taxe collectée au titre d'opérations taxées alors que non imposables ou d'opérations facturées à un taux supérieur au taux légalement exigible est régularisable par imputation selon les modalités décrites au II § 60 du BOI-TVA-DED-40-20.

B. Facturations abusives

430

Le 4 de l'article 283 du CGI prévoit que la TVA est due par la personne qui l'a facturée lorsqu'elle l'a été à l'occasion d'opérations fictives. Cela correspond aux cas où 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 ne peut dans ce cas, au contraire des facturations erronées, faire l'objet d'aucune déduction par celui qui a reçu la facture ou le document (CGI, art. 272, 2).

L'attention est appelée sur le fait que les dispositions du 4 de l'article 283 du CGI et du 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.

> *Ainsi, dans le cas d'opérations fictives, le Conseil d'État subordonne la régularisation de la TVA indûment facturée par l'émetteur de la facture à l'émission de factures rectificatives, même si l'administration fiscale avait remis en*

cause la déduction par son client de la TVA qui était mentionnée sur les factures afférentes (CE, décision du 15 février 2016, n° 374458, ECLI:FR:CESSR:2016:374458.20160215).