

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-20-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 18/10/2013

DGFIP

### **TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables - Règles relatives à l'établissement des factures - Délivrance de 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

#### **Sommaire :**

I. Champ d'application territorial des règles de facturation prévues par le CGI

II. Personnes tenues de délivrer des factures

A. Principe

B. Exceptions

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

a. La conclusion d'un mandat de facturation

b. Conditions du mandat de facturation

2. Facturation par les agriculteurs imposables à la TVA

III. Opérations donnant lieu à facturation

A. Règle générale

B. Règles particulières à certaines catégories d'opérations

1. Ventes à distance visées aux articles 258 A et 258 B du CGI

2. Livraisons de biens exonérées en application de l'article 262 ter-I du CGI

3. Livraisons aux enchères publiques

IV. Date d'émission de la facture

A. Principe

B. Aménagements

1. Différé général de facturation

2. Entreprises qui réalisent des opérations fréquentes au profit d'un même client

a. L'émission de bons de livraison de biens ou de fourniture de services

- b. Les règles relatives aux factures
  - 1° Périodicité de la facturation
  - 2° Mentions à porter sur les factures

## 1

Le [1 du I de l'article 289 du 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 :

a) pour les livraisons de biens ou les prestations de services qu'il effectue pour un autre assujetti, ou pour une personne morale non assujettie, et qui ne sont pas exonérées en application des [articles 261, 261 A, 261 B, 261 C, 261 D, et 261 E du CGI](#).

**Remarque n° 1** : sur la dispense de facturation pour les opérations exonérées en vertu des seuls [articles 261 à 261 E du CGI](#).

L'[article 289-I-1-a du CGI](#) dispense les assujettis de facturer leurs opérations effectuées sur le territoire français ou réputées telles et exonérées de TVA en application des dispositions des [articles 261 à 261 E du CGI](#). Cette disposition s'applique également aux factures d'acompte afférentes à de telles opérations.

A l'inverse, ne sont pas visées par cette disposition :

- les opérations qui sont réputées être réalisées 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 ;
- les opérations effectuées sur le territoire français et exonérées de TVA sur un autre fondement, en particulier sur celui des [articles 262, 262 bis, 262 ter et 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 des [articles 261 à 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 L441-3 du code de commerce](#). 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 précédemment 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 n° 2** : concernant les exportations exonérées de TVA en France en application du [I de l'article 262 du CGI](#).

Celles-ci constituent des livraisons de biens au sens 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 bien 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).

A cet égard, il est rappelé que la réglementation douanière ([arrêté du directeur général des douanes et des droits indirects du 16 mai 1994](#), article 7) oblige les exportateurs à joindre une facture à leur déclaration en douane, y compris dans les cas où les biens sont destinés à des particuliers et notamment en cas de ventes par correspondance ou de ventes par internet.

b) pour les livraisons de biens visées aux [articles 258 A et 258 B du CGI](#) et pour les livraisons de biens exonérées en application du [I de l'article 262 ter](#) et [II de l'article 298 sexies du CGI](#) ;

c) pour les acomptes qui lui sont versés avant que ne soit effectuée l'une des opérations visées ci-avant au « a » et au « b ».

**Remarque** : Une facture doit donc être délivrée pour tous les versements d'acomptes effectués dans le cadre des opérations visées ci-avant au « a » et au « b », et non pas pour les seules opérations pour lesquelles ces versements entraînent l'exigibilité de la TVA.

d) pour les livraisons aux enchères publiques de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité.

## 10

Pour les autres opérations, l'obligation fiscale de délivrance de facture ne concerne pas les assujettis qui livrent des biens ou rendent des services à des particuliers.

Mais rien ne s'oppose à ce que ces assujettis, de leur propre initiative, ou sur demande des acheteurs ou bénéficiaires du service, délivrent des factures à ces derniers.

## 20

Il est précisé sur ce point :

- que l'[article 290 quinquies du CGI](#) fait obligation 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 fournies à des particuliers, est distincte de l'obligation générale de facturation prévue à l'[article 289 du CGI](#). Ainsi, selon les termes de l'[article 290 quinquies du CGI](#), 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, son prix et le montant de la TVA. L'original de la 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.

L'ensemble des obligations qui résultent de l'article 289 du CGI, notamment en matière de mentions obligatoires, n'est donc pas applicable à la note visée par l'article 290 quinquies du CGI.

- que les producteurs agricoles sont tenus de délivrer une facture à raison des ventes directes de fruits et légumes provenant de leur exploitation agricole.

## 30

Définition de la facture :

La [directive TVA n° 2006/112/CE du 28 novembre 2006](#) et, en conséquence, l'[article 289 du CGI](#) tel que modifié par la loi de finances rectificative pour 2002, ne mentionnent plus la notion de "document tenant lieu de facture". Ces textes retiennent une définition fonctionnelle de la facture. Constitue donc une facture tout document délivré dans les conditions prévues par le CGI et ses annexes, notamment au regard des mentions obligatoires, quelle que soit la qualification donnée à ce document par les parties (quittance, note, relevé, compte -rendu, etc.).

## 40

La présente section analyse les dispositions applicables en matière de TVA et concerne :

- le champ d'application territorial des obligations prévues par le CGI (I) ;
- les personnes tenues de délivrer des factures (II) ;
- les opérations donnant lieu à facturation (III) ;
- la date d'émission de la facture (IV).

# I. Champ d'application territorial des règles de facturation prévues par le CGI

## 50

Les règles de facturation prévues par le CGI s'appliquent, en principe, aux opérations effectuées sur le territoire français ou réputées telles.

Ainsi, les opérations réalisées sur le marché domestique doivent-elles être facturées dans les conditions prévues par les [articles 289 du code général des impôts](#), [242 nonies de l'annexe II au CGI](#) et [242 nonies A de l'annexe II au CGI](#).

Il en va de même 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 (ex : livraisons intracommunautaires et exportations réalisées par un assujetti établi ou identifié en France).

Sont également concernées les 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 (ex : prestations visées à l'[article 259 A du CGI](#) lorsque les dispositions de cet article fixent le lieu de ces prestations en France, services fournis par voie électronique à un non assujetti à la TVA établi ou ayant sa résidence habituelle en France).

**Remarque :**

Sur ce dernier point, il est précisé que le régime spécial d'identification, de déclaration et de paiement de la taxe prévu par l'[article 298 sexdecies F du CGI](#) au profit des prestataires établis hors de l'Union européenne et qui fournissent des services par voie électronique à des non assujettis établis à l'intérieur de l' Union ne fait pas échec aux règles qui viennent d'être exposées.

Ainsi, un opérateur identifié dans un autre État membre devra, pour les services fournis à des personnes morales non assujetties à la TVA établies en France, respecter en matière de facturation les règles prescrites par l'[article 289 du CGI](#) et non celles prévues par l'État membre où il s'est identifié à la TVA lorsque celui ci n'est pas la France.

**60**

Inversement, les règles de facturation applicables à une livraison de biens ou une prestation de services située dans un autre État membre de l'Union européenne en application des règles de territorialité de la [directive n° 2006/112/CE](#), sont celles qui sont applicables dans l'État membre où est située l'opération.

Tel est le cas d'une livraison intracommunautaire située dans un autre État membre qui donne lieu à une acquisition intracommunautaire soumise à la TVA française.

**70**

Les assujettis établis en France peuvent s'assurer et demander que les factures qui leur sont délivrées au titre d'une opération réalisée sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne soient conformes à la réglementation communautaire.

**80**

Ces assujettis peuvent donc, vis-à-vis de leurs fournisseurs communautaires, formuler les mêmes exigences de respect des règles de facturation que vis-à-vis de leurs fournisseurs établis ou identifiés en France.

**90**

Il est précisé que la directive n° [2006/112/CE](#) laisse aux États membres la possibilité d'exiger certaines mentions supplémentaires ou, au contraire, d'alléger, sous certaines conditions, les obligations des assujettis sur ce point.

**100**

Si l'utilisation de cette possibilité est susceptible de créer des différences d'une législation à l'autre, il est toutefois rappelé que la directive ne permet pas, en principe, aux États membres d'appliquer des mesures d'assouplissement pour les opérations intracommunautaires.

**110**

En ce qui concerne les opérations réalisées hors de l'Union européenne et ainsi qu'il a été précisé ci-avant (cf. [I § 50](#)), les livraisons de biens exportés à partir du territoire français et exonérées en application du [I de l'article 262 du CGI](#) doivent être facturées dans les conditions prévues à l'[article 289 du CGI](#).

**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 n° [2006/112/CE](#).

Il en va de même des opérations réalisées à partir et à destination d'un pays situé hors de l'Union européenne par des entreprises établies en France.

### 130

Précision : 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.

## II. Personnes tenues de délivrer des factures

### A. Principe

---

#### 140

L'obligation de facturation s'impose aux assujettis, c'est-à-dire aux personnes qui réalisent une activité économique à titre indépendant ([CGI, art. 256 A](#)).

#### 150

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](#).

#### 160

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

#### 170

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.

#### 180

Incidence de l'attractivité du siège économique ou de l'établissement stable participant à la réalisation de l'opération ([art. 283-0 du CGI](#)) en matière de facturation :

En application de [l'article 289 du CGI](#), la facture est émise par l'assujetti pour les livraisons de biens et les prestations de services qu'il effectue pour un autre assujetti. Ainsi, lorsque l'assujetti est considéré comme établi en France, la facture doit en principe être émise par le siège économique ou l'établissement stable de l'assujetti situés hors de France à partir desquels l'opération est effectuée. C'est donc l'adresse de ce siège ou de cet établissement stable étranger qui doit, en principe, figurer sur la facture. Cela étant, rien n'interdit à l'établissement situé en France qui est redevable de la TVA d'émettre la facture.

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.

**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 des articles [283-0](#) et [283-1 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.

### B. Exceptions

---

#### 190

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

## **200**

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](#) (cf. [BOI-TVA-DECLA-20-30-40-10](#)), c'est à lui qu'il appartient normalement de délivrer des factures.

## **210**

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 (cf. [BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10-I-B § 50](#)).

# **1. Acheteurs ou tiers établissant matériellement les factures pour le compte du fournisseur**

---

## **220**

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

## **230**

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 (auto facturation).

Les conditions et modalités d'application de cette disposition sont fixées par le [1 de l'article 242 nonies de l'annexe II au CGI](#).

## **a. La conclusion d'un mandat de facturation**

---

## **240**

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

## **250**

Le mandat de facturation peut être délivré 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.

## **260**

Il pourra être admis, au vu des circonstances de fait, l'existence d'un mandat tacite lorsque le fournisseur et son mandataire (client ou tiers) n'entretiennent pas de relations commerciales régulières mais ponctuelles.

## **270**

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.

## **280**

Le recours au mandat tacite n'est admis que lorsque le faible nombre d'opérations commerciales réalisées entre le fournisseur et son mandataire ou le faible nombre de factures émises ne justifie pas la conclusion d'un contrat de mandat écrit et préalable. A titre de règle pratique, il convient de considérer que la facturation par le client ou par un tiers de plus de 10 opérations par année civile doit, quel que soit le nombre de factures émises à ce titre, donner lieu à la conclusion d'un mandat écrit et préalable.



## 290

Lorsque le mandat de facturation est tacite, toute facture émise au nom et pour le compte du fournisseur devra faire l'objet d'une acceptation formelle et expresse par ce dernier. Cette acceptation pourra, par exemple, être matérialisée par l'apposition de la signature ou du cachet du fournisseur sur les factures ainsi émises.

Les factures émises par voie électronique pourront 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.

## 300

En revanche, les factures émises au nom et pour le compte du fournisseur dans le cadre d'un contrat de mandat écrit et préalable n'ont pas à être formellement authentifiées par celui-ci. Il pourra toutefois, dans un délai expressément prévu par le contrat de mandat, contester les informations mentionnées sur les factures. Le délai accordé au mandant pour contester le contenu des factures émises en son nom et pour son compte est librement déterminé par les parties.

## 310

Dans cette hypothèse, il appartient au mandant, c'est-à-dire au fournisseur, d'émettre une facture rectificative dans les conditions prévues au [5 du I de l'article 289 du CGI](#). Il en résulte que le mandat de facturation ne peut, en principe, porter que sur les factures initiales à l'exclusion des factures rectificatives.

## 320

### **RES N°2006/10 (TCA)**

#### ***Émission de factures rectificatives dans le cadre du mandat de facturation***

#### **QUESTION :**

*Un mandat de facturation peut-il porter sur les factures rectificatives lorsque l'établissement matériel de ces factures est confié au client du fournisseur ?*

#### **REPONSE :**

*En application de l'[article 289-I-2 du code général des impôts \(CGI\)](#), les fournisseurs ont la possibilité de confier l'établissement matériel de leurs factures à un tiers (sous-traitance de la facturation) ou à leur client (autofacturation). Dans ce cadre, le fournisseur doit conserver la possibilité, dans un délai expressément prévu par le contrat de mandat, de contester les informations mentionnées sur les factures. Le délai accordé au mandant pour contester le contenu des factures émises en son nom et pour son compte est librement déterminé par les parties. Dans ces hypothèses, conformément à l'[article 242 nonies-I de l'annexe II au CGI](#), il appartient au mandant, c'est-à-dire au fournisseur, d'émettre une facture rectificative dans les conditions prévues à l'[article 289-I-5 du CGI](#). Il en résulte que le mandat de facturation ne peut, en principe, porter que sur les factures initiales à l'exclusion des factures rectificatives.*

*Le **II-B-1-a § 330** a cependant admis que le mandat de facturation puisse porter sur l'ensemble des factures initiales et rectificatives lorsque l'établissement matériel des factures est confié à un tiers et non au client du fournisseur (auto facturation).*

*Il n'est pas envisagé d'admettre l'établissement de factures rectificatives lorsque le mandat de facturation est conclu avec le client. En effet, une telle procédure ne garantirait pas les intérêts du mandant, en raison du déséquilibre existant dans les rapports commerciaux entre les fournisseurs et les clients dans certains secteurs de l'économie.*

## 330

Il est toutefois admis que le mandat de facturation puisse porter sur l'ensemble des factures initiales et rectificatives lorsque l'établissement matériel des factures est confié à un tiers et non au client du fournisseur (auto facturation).

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.

#### **340**

Ceci étant, lorsqu'il porte également sur l'obligation de facturation, le mandat délivré dans les conditions prévues au [BOI-TVA-DECLA-20-30-40-20-I-A-2](#), doit également satisfaire aux obligations prévues par le **II-B-1-b**.

#### **350**

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 (cf. [BOI-TVA-DECLA-20-30-40-10-II-C-1](#)). Ils ne relèvent donc pas des règles applicables au mandat de facturation décrites au **II-B-1-b**.

### **b. Conditions du mandat de facturation**

---

#### **360**

Le mandat, écrit et préalable, doit notamment prévoir que le fournisseur conserve l'entière responsabilité de ses obligations en matière de facturation et de ses conséquences au regard de la TVA.

#### **370**

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.

#### **380**

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

#### **390**

Le contrat de mandat doit, en outre, expressément stipuler le délai accordé au mandant pour contester le contenu des factures émises en son nom et pour son compte.

#### **400**

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 (cf. [BOI-TVA-DECLA-30-20-20](#)).

**Remarque :** Sur la numérotation des factures émises par un tiers ou par le client, cf. [BOI-TVA-DECLA-30-20-20-II-A](#).

#### **410**

Afin d'éviter toute ambiguïté, il est recommandé de servir sur les factures concernées une mention du type « Facture établie par A au nom et pour le compte de B ».

#### **420**

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.

#### **430**

Le contrat de mandat passé avec le client ou le tiers doit également contenir l'engagement du mandant :

- 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.

#### 440

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, la directive [77/799/CEE du Conseil du 19 décembre 1977](#) concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres dans le domaine des impôts directs et indirects et 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, les règles suivantes s'appliquent :

- l'assujetti doit en informer l'administration 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 auprès du service des impôts des entreprises territorialement compétent 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 ;
- les factures concernées 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 [deuxième alinéa du 3 du I de l'article 289 du CGI](#).

Nota : la directive 77/799/CE du 19 décembre 1977 précitée est abrogée par la directive [2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011](#) relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE, avec effet au 1er janvier 2013.

#### 450

L'état mentionnant l'identité et les coordonnées des mandataires établis dans un pays n'ayant pas conclu de convention d'assistance avec la France est adressé au service gestionnaire sur papier libre ou par courrier électronique.

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

#### 460

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 indiqué au [II-B-1-a § 290](#).

#### 470

Le mandat doit, en tout état de cause, être écrit et préalable. Il ne pourra donc, en aucun cas, être considéré que les parties ont entendu conclure un mandat tacite.

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 [I](#).

#### 480

##### **RES N°2006/39 (TCA)**

***Établissement matériel des factures assuré par un sous-traitant dans le cadre d'un mandat de facturation entre un assujetti et son client ou un tiers.***

##### **QUESTION :**

*Dans le cadre d'un mandat de facturation entre un assujetti et son mandataire, l'établissement matériel des factures peut-il être assuré par un sous-traitant de ce mandataire ?*

**REPONSE :**

*En principe, en application de l'[article 289-I-2 du code général des impôts \(CGI\)](#), le mandat de facturation visé à cet article doit être conclu entre l'assujetti sur lequel pèse l'obligation de facturation et le client ou le tiers qui émet matériellement les factures au nom et pour le compte de cet assujetti.*

*Toutefois, il a paru possible d'admettre un mandat de facturation entre un assujetti et son client ou un tiers prévoyant que l'établissement matériel des factures soit effectué par une société tierce sous réserve du respect des conditions suivantes :*

*- le mandat de facturation conclu entre l'assujetti et un tiers mandaté devra respecter l'ensemble des dispositions prévues en la matière par le [BOI-TVA-DECLA-30-20](#) et notamment contenir l'intégralité des mentions et engagements énumérés par le **II-B-1-b**.*

*- afin que le mandant soit informé des conditions effectives d'émission de ses factures, le mandat conclu avec le mandataire devra traduire l'accord du mandant sur le fait que l'émission matérielle de ses factures sera confiée par le mandataire à un sous-traitant dont le nom et l'adresse seront précisés ; si le sous-traitant peut lui-même recourir à un prestataire, le mandat devra également traduire l'accord du mandant sur une telle possibilité ;*

*- en application des dispositions de l'[article 242 nonies-I de l'annexe II au CGI](#), lorsque 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 ayant une portée similaire aux textes communautaires cités par cet article, l'assujetti doit en informer par écrit l'administration et les factures sont émises dès la réalisation du fait générateur de l'opération sans que puisse être utilisée la possibilité de délivrer des factures périodiques. Pour l'application de ces règles, commentées au **II-B-1-b**, 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 établi la personne, prestataire de ce mandataire ou sous-traitant du prestataire, qui émet matériellement les factures. Afin que le mandant puisse veiller au respect de ces règles, cette précision devra figurer dans le mandat de facturation qui devra également prévoir que le tiers mandaté s'engage à informer le mandant du pays d'établissement de la personne qui émet matériellement les factures et de toute modification de ce lieu d'établissement ;*

*- enfin, le contrat de mandat devra préciser que le mandant a pris connaissance de ce rescrit.*

## 2. Facturation par les agriculteurs imposables à la TVA

490

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

## III. Opérations donnant lieu à facturation

### A. Règle générale

---

#### 500

Donnent obligatoirement lieu à facturation les livraisons de biens et les prestations de services réalisées (par un assujetti) au profit d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie.

#### 510

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.

#### 520

L'indemnité perçue de ses clients par un assujetti, qui constitue la contrepartie d'une prestation de services ou d'une livraison de biens doit donner lieu à l'émission d'une facture dans les conditions prévues à l'[article 289 du CGI](#).

Ce document permet au client ou au fournisseur, débiteur de l'indemnité, de déduire la taxe dans les conditions de droit commun, sous réserve bien entendu que l'indemnité ne se rapporte pas à l'acquisition ou à la location d'un bien exclu du droit à déduction chez le débiteur.

### B. Règles particulières à certaines catégories d'opérations

---

#### 530

Pour certaines livraisons de biens expressément visées par le [deuxième et le troisième alinéa de l'article 289-I du CGI](#), les assujettis doivent délivrer une facture au titre des acomptes et de la livraison elle-même, quelle que soit la qualité du client et donc y compris dans le cas où celui-ci n'est ni un autre assujetti, ni une personne morale non assujettie (simple particulier notamment).

Les opérations concernées sont les suivantes :

#### 1. Ventes à distance visées aux articles 258 A et 258 B du CGI

---

#### 540

L'[article 289-I-1-b du CGI](#) prévoit que tout assujetti doit délivrer une facture pour les livraisons de biens visées aux [articles 258 A et 258 B du CGI](#), ainsi que pour les acomptes perçus au titre de ces opérations.

#### 550

Les livraisons de biens meubles corporels expédiés ou transportés à partir d'un autre État membre vers la France et dont le lieu de livraison est réputé se situer en France en vertu de l'[article 258 B du CGI](#) doivent donner lieu à l'émission d'une facture dans les conditions prévues aux [articles 289 du CGI, 242 nonies de l'annexe II au CGI et 242 nonies A de l'annexe II au CGI](#).

#### 560

Par ailleurs, lorsque le lieu de la livraison de biens meubles corporels expédiés ou transportés à partir de la France vers un autre État membre est réputé ne pas se situer en France en vertu de l'[article 258 A du CGI](#), une facture doit également être émise en application de l'[article 289-I-1-b du CGI](#).

#### 570

Cela étant, les conditions d'émission de cette facture ainsi que les mentions qu'elle doit comporter sont fixées par les dispositions de la directive n° [2006/112/CE](#) transposées dans la législation de l'État de taxation de la livraison. Ces obligations s'appliquent que le client soit ou non assujetti à la TVA.

#### 580

Il est rappelé que pour les livraisons de biens situées en France en application de l'[article 258-I-a du CGI](#), la délivrance d'une facture à un autre assujetti ou à une personne morale non assujettie est obligatoire, aux termes du [a du 1 de l'article 289-I du CGI](#).

## 2. Livraisons de biens exonérées en application de l'article 262 ter-I du CGI

---

590

Il s'agit :

- des livraisons intracommunautaires de biens expédiés ou transportés par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, dans un autre État membre de l' Union, à destination d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie,
- des transferts assimilés à des livraisons par l'[article 256 \(CGI, art. 262 ter-I-2°\)](#).

## 3. Livraisons aux enchères publiques

---

600

En application du [d de l'article 289-I-1 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.

Les organisateurs de ventes aux enchères publiques agissant en leur nom propre sont notamment tenus de délivrer à l'acquéreur une facture. 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](#) (cf. [BOI-TVA-DECLA-30-20-10 III-B-1-c](#)).

## IV. Date d'émission de la facture

### A. Principe

---

610

L'[article 289-I-3 du CGI](#) rappelle que les factures doivent, en principe, être émises dès la réalisation de la livraison de biens ou de la prestation de services.

Tout comme les règles applicables en matière économique ([article L441-3 du code de commerce](#)), les dispositions fiscales en vigueur n'octroient, en principe, aucun délai pour l'émission des factures correspondant aux opérations réalisées par un assujetti. La facture doit donc, en principe, être émise dès la réalisation du fait générateur retenu pour ces opérations en matière de TVA.

Ce principe est toutefois susceptible de recevoir des aménagements.

### B. Aménagements

---

#### 1. Différé général de facturation

---

620

Un différé de la facturation est admis à titre général s'il ne dépasse pas les quelques jours que peuvent justifier les nécessités de la gestion administrative des entreprises.

Un différé de facturation est également admis dans certaines situations particulières.

630

Pour les livraisons de biens meubles corporels, dont le fait générateur intervient lors du transfert de propriété, il est admis que la facture ne soit établie qu'au moment de la remise du bien au client, lorsque celle-ci intervient dans un court délai après la réalisation du fait générateur. Ce délai doit être en tout état de cause inférieur à un mois. À défaut, la facture doit être établie sans attendre la remise matérielle. Sous le bénéfice de cette précision, la facture doit être émise au plus tard lors de la remise du bien au client, c'est-à-dire :

- le jour de l'enlèvement par le client ou le jour de l'expédition lorsque le transport est effectué par un transporteur agissant pour le compte de l'acheteur ;
- le jour de la réception par le client lorsque le transport est effectué par le vendeur ou par un transporteur agissant pour son compte.

#### **640**

Pour les ventes dont le prix n'est pas fixé au moment de la vente mais est néanmoins déterminé par des éléments ne dépendant plus de la volonté des parties (exemple : contrats de vente se référant à une cotation ultérieure pour la détermination du prix), la facture devra être émise dès que le prix sera connu.

## **2. Entreprises qui réalisent des opérations fréquentes au profit d'un même client**

---

#### **650**

Les factures relatives aux opérations donnant lieu à l'émission de décomptes ou à des encaissements successifs et qui sont délivrées à l'expiration des périodes auxquelles ces décomptes ou encaissements se rapportent ne constituent pas stricto sensu des factures périodiques. Elles n'ont donc pas à être émises dans les conditions prévues aux **IV-B-2 § 670 et suivants**.

Ces factures sont, en effet, émises, conformément au principe prévu au [3 de l'article 289-I du CGI](#), sans délai à compter de la réalisation du fait générateur de ces opérations qui intervient, en application du [a bis de l'article 269-1 du CGI](#), à l'expiration des périodes auxquelles se rapportent les décomptes ou encaissements successifs.

#### **660**

Les entreprises, qui réalisent des opérations fréquentes au profit d'un même client au cours du même mois civil, peuvent, dans certaines conditions, être dispensées de délivrer des factures pour chacune de leurs opérations.

La délivrance de factures périodiques ou récapitulatives n'est admise que si les entreprises rencontrent un obstacle matériel à l'accomplissement de leurs obligations de facturation, en raison de l'existence d'opérations très fréquentes au profit d'un même client au cours d'un même mois.

#### **670**

Les entreprises peuvent continuer à délivrer des factures récapitulatives lorsqu'elles réalisent plusieurs opérations auprès d'un même client au cours d'un même mois civil.

#### **680**

Le recours à la facturation récapitulative ou périodique n'est pas subordonné à l'existence de plusieurs clients concernés par la réalisation d'opérations fréquentes.

La possibilité de délivrer des factures récapitulatives n'est reconnue que si certaines règles prévues notamment par les [articles 289-I-3 du CGI](#) et [242 nonies II de l'annexe II au CGI](#) sont respectées.

### **a. L'émission de bons de livraison de biens ou de fourniture de services**

#### **690**

Les assujettis qui ne délivrent pas de facture lors de chaque opération doivent remettre à leurs clients, dès la délivrance des biens, des bons de livraison ou, dès la réalisation de la prestation, des bons de fourniture numérotés, pour chaque année ou exercice, de manière continue.

Ces bons, ou les documents en tenant lieu, doivent comporter l'identité et l'adresse du client, la date de l'opération ainsi que la quantité et la dénomination précise des biens livrés ou services fournis. Ils doivent être émis en double exemplaire. L'original est remis au client et le double conservé à l'appui de la comptabilité du fournisseur, dans les mêmes conditions que les factures.

Ces bons peuvent, le cas échéant, être émis par voie électronique dans les mêmes conditions que les factures auxquelles ils se rapportent (cf. [BOI-TVA-DECLA-30-20-30](#)).

## **b. Les règles relatives aux factures**

---

### **1° Périodicité de la facturation**

---

#### **700**

Le délai de facturation ne peut pas excéder un mois. La facture périodique ou récapitulative doit donc être émise, au plus tard, à la fin du mois civil au cours duquel le fait générateur de la livraison du bien ou de la fourniture du service est intervenue.

Il est admis, au même titre que les factures émises dans les conditions de droit commun, que l'établissement matériel de la facture périodique ou récapitulative puisse intervenir quelques jours après la fin du mois civil lorsque les nécessités de la gestion administrative des entreprises le justifient.

Bien entendu, les opérations de l'assujetti doivent être déclarées compte tenu de la date d'exigibilité prévue par les textes, indépendamment de la date à laquelle la facture est délivrée.

### **2° Mentions à porter sur les factures**

---

#### **710**

Les mentions, prévues par l'[article 242 nonies A de l'annexe II au CGI](#) et qui font l'objet des commentaires au [BOI-TVA-DECLA-30-20-20-10](#), doivent figurer sur les factures récapitulatives. Celles-ci doivent, par ailleurs, comporter les références des bons de livraison ou de fourniture concernés.

Les opérations mentionnées sur la facture doivent, y compris lorsqu'elles sont identiques, être reprises ligne par ligne en mentionnant la date de leur réalisation.