

59. 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.

60. 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.

61. 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.

62. 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. chapitre deuxième).⁸

63. 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 ».

64. 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.

65. **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.

Précision : 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 76/308/CEE du Conseil du 15 mars 1976 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures, la directive 77/799/CEE du Conseil du 19 décembre 1977 concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs et indirects et le règlement (CEE) n° 218/92 du Conseil du 27 janvier 1992 concernant la coopération administrative dans le domaine des impôts indirects (TVA)⁹, 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 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 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.

66. 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 électronique¹⁰.

67. 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 point n° 51 de la présente instruction.

68. 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.

⁸ Sur la numérotation des factures émises par un tiers ou par le client, cf. n° 126 ci-après.

⁹ A ce jour, seuls les Etats membres de la Communauté européenne sont liés à la France par une obligation de coopération (échange de renseignements et aide au recouvrement) en matière d'impôts indirects.

¹⁰ Les courriers électroniques sont adressés sur la boîte à lettre fonctionnelle du service concerné.

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 à la section I du présent chapitre.

III. Facturation par les agriculteurs imposables à la TVA

69. 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-I-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 des achats effectués. Les dispositions relatives à cette tolérance sont commentées dans la DB 3 I 1353.

SECTION 3

Opérations donnant lieu à facturation

A. RÈGLE GÉNÉRALE

70. 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.

71. 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.

B. RÈGLES PARTICULIÈRES À CERTAINES CATÉGORIES D'OPÉRATIONS

72. Pour certaines livraisons de biens expressément visées par le b du 1 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 :

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

73. 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 code, ainsi que pour les acomptes perçus au titre de ces opérations.

74. Les livraisons de biens meubles corporels expédiés ou transportés à partir d'un autre Etat 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 de ce code, 242 nonies et 242 nonies A de l'annexe II à ce même code.

75. Par ailleurs, lorsque le lieu de la livraison de biens meubles corporels expédiés ou transportés à partir de la France vers un autre Etat 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 code.

76. 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 du 20 décembre 2001 transposées dans la législation de l'Etat de taxation de la livraison.

77. Ces obligations s'appliquent que le client soit ou non assujetti à la TVA.

78. 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 même code.

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

79. Il s'agit :

- des livraisons intracommunautaires de biens expédiés ou transportés par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, dans un autre Etat membre de la Communauté, à destination d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie (CGI, art. 262 ter-I-1°, 1er alinéa).

- des transferts assimilés à des livraisons de biens par l'article 256-III du CGI (CGI, art. 262 ter-I-2°).

III. Livraisons aux enchères publiques

80. 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.

81. 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.

82. Les dispositions de l'article 289 du CGI et de l'article 242 nonies A de son annexe II s'appliquent aux organisateurs de ventes aux enchères publiques.

SECTION 4

Date d'émission de la facture

A. PRINCIPE

83. L'article 289-I-3 du CGI, tel qu'il résulte de la loi de finances rectificative pour 2002, rappelle que **les factures doivent, en principe, être émises dès la réalisation de la livraison de biens ou de la prestation de services.**

84. Tout comme les règles applicables en matière économique (article L. 441-3 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.

85. Ce principe est toutefois susceptible de recevoir des aménagements dans les situations suivantes.

B. AMENAGEMENTS.

I. Différé général de facturation

86. 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.

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

88. 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.

89. 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.

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

90. **Remarque :** 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 par les points n^{os} 93 et suivants.

91. 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 même code, à l'expiration des périodes auxquelles se rapportent les décomptes ou encaissements successifs.

92. 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.

93. 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.

94. Cette possibilité était d'ores et déjà admise par l'administration, sous de strictes conditions (cf. BOI 3 E-3-94) et dès lors que plusieurs clients étaient concernés par l'existence d'opérations fréquentes.

95. Désormais, 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.

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

97. 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 2 de l'annexe II à ce code sont respectées.

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

98. 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.

99. 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.

100. Ces bons peuvent, le cas échéant, être émis par voie électronique dans les mêmes conditions que les factures auxquelles ils se rapportent (cf. chapitre troisième).

2. Les règles relatives aux factures.

• Périodicité de la facturation

101. 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.

102. 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.

103. 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.

Mentions à porter sur les factures

104. Les mentions, prévues par l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI et qui font l'objet des commentaires ci-après (cf. chapitre deuxième), doivent figurer sur les factures récapitulatives. Celles-ci doivent, par ailleurs, comporter les références des bons de livraison ou de fourniture concernés.

105. 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.

CHAPITRE DEUXIEME

MENTIONS A PORTER SUR LES FACTURES

106. L'article 17 de la loi de finances rectificative pour 2002 ainsi que l'article 1er du décret n° 2003-632 du 7 juillet 2003 pris pour son application, ont respectivement modifié l'article 289 du CGI et créé un article 242 nonies A à l'annexe II à ce code relatifs aux mentions à faire apparaître sur les factures.

107. Il est rappelé que les règles prévues par ces articles s'appliquent, notamment au regard des mentions obligatoires, sans préjudice des autres dispositions législatives ou réglementaires applicables en matière de facturation.

Il en résulte que les termes du CGI ne sauraient faire échec aux autres réglementations et notamment aux dispositions de l'article L. 441.3 du code de commerce.

108. Aux termes du nouvel article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, la facture délivrée par les assujettis à la TVA doit obligatoirement faire apparaître :

- 1° le nom complet et l'adresse de l'assujetti et de son client ;
 - 2° le numéro individuel d'identification attribué à l'assujetti en application de l'article 286 ter du CGI et sous lequel il a effectué la livraison de biens ou la prestation de services ;
 - 3° les numéros d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée du vendeur et de l'acquéreur pour les livraisons désignées au I de l'article 262 ter du CGI ;
 - 4° le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée du prestataire ainsi que celui fourni par le preneur pour les prestations mentionnées aux 3°, 4° bis, 5° et 6° de l'article 259 A du CGI ;
 - 5° lorsque le redevable de la taxe est un représentant fiscal au sens de l'article 289 A CGI, le numéro individuel d'identification attribué à ce représentant fiscal en application de l'article 286 ter du même code, ainsi que son nom complet et son adresse ;
 - 6° sa date de délivrance ou d'émission pour les factures transmises par voie électronique ;
 - 7° un numéro unique basé sur une séquence chronologique et continue ; la numérotation peut être établie dans ces conditions par séries distinctes lorsque les conditions d'exercice de l'activité de l'assujetti le justifient ; l'assujetti doit faire des séries distinctes un usage conforme à leur justification initiale ;
 - 8° pour chacun des biens livrés ou des services rendus, la quantité, la dénomination précise, le prix unitaire hors taxes et le taux de taxe sur la valeur ajoutée légalement applicable ou, le cas échéant, le bénéfice d'une exonération ;
 - 9° tous rabais, remises, ristournes ou escomptes acquis et chiffrables lors de l'opération et qui sont directement liés à cette opération ;
 - 10° la date à laquelle est effectuée, ou achevée, la livraison de biens ou la prestation de services ou la date à laquelle est versé l'acompte visé au c du 1 du I de l'article 289 du CGI, dans la mesure où une telle date est déterminée et qu'elle est différente de la date d'émission de la facture ;
 - 11° le montant de la taxe à payer et, par taux d'imposition, le total hors taxe et la taxe correspondante mentionnés distinctement ;
 - 12° en cas d'exonération ou lorsque le client est redevable de la taxe ou lorsque l'assujetti applique le régime de la marge bénéficiaire, la référence à la disposition pertinente du CGI ou à la disposition correspondante de la sixième directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 ou à toute autre mention indiquant que l'opération bénéficie d'une mesure d'exonération, d'un régime d'autoliquidation ou du régime de la marge bénéficiaire ;
 - 13° les caractéristiques du moyen de transport neuf telles qu'elles sont définies au III de l'article 298 sexies du CGI pour les livraisons mentionnées au II de ce même article.
 - 14° de manière distincte, le prix d'adjudication du bien, les impôts, droits, prélèvements et taxes ainsi que les frais accessoires tels que les frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance demandés par l'organisateur à l'acheteur du bien pour les livraisons aux enchères publiques visées au d du 1 du I de l'article 289 du CGI, effectuées par un organisateur de ventes aux enchères publiques agissant en son nom propre, soumises au régime de la marge bénéficiaire mentionné à l'article 297 A du même code. Cette facture ne doit pas mentionner de taxe sur la valeur ajoutée.
- 109.** Les règles relatives aux modalités d'établissement des factures s'appliquent en droit strict à la généralité des assujettis à la TVA.
- 110.** Toutefois, il est admis que toutes ces mentions ne soient pas portées sur les factures délivrées à de simples particuliers, lorsque l'article 289 du CGI ne fait pas obligation au fournisseur de délivrer une facture.

111. Il résulte des dispositions de l'article 289 du CGI et de l'article 242 nonies A de l'annexe II à ce code que, pour l'établissement de leurs factures, les assujettis à la TVA sont soumis aux dispositions qui concernent respectivement :

- les mentions obligatoires générales (section 1) ;
- les mesures de simplification (section 2)
- les mentions obligatoires spécifiques à certaines opérations (section 3) ;
- les mentions relatives aux options exercées ou autorisations accordées en matière d'exigibilité (section 4) ;
- les sanctions applicables en cas d'omission, d'inexactitude ou de dissimulation (section 5).

112. Les obligations relatives à l'établissement des factures sont reprises dans un tableau qui figure à l'annexe 6 à la présente instruction.

SECTION 1

Mentions obligatoires générales

113. Des dispositions de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, il résulte que les factures doivent obligatoirement comporter certaines mentions communes à toutes les opérations. Il s'agit :

- des mentions relatives aux parties ;
- de la date et du numéro de la facture ;
- des mentions relatives aux opérations réalisées.

A. MENTIONS RELATIVES AUX PARTIES

1° Le nom complet et l'adresse de l'assujetti et de son client

114. L'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI précise que les factures doivent indiquer le nom du vendeur ou du prestataire et celui du client (ou leur raison sociale) ainsi que leurs adresses respectives (ou le lieu de leur siège social).

2° Le numéro individuel d'identification attribué à l'assujetti en application de l'article 286 ter du CGI et sous lequel il a effectué la livraison de biens ou la prestation de services.

115. Les termes de la directive du 20 décembre 2001, transposés au 2° de l'article 242 nonies A de l'annexe II au code, imposent aux entreprises effectuant des livraisons de biens ou des prestations de services sur le territoire d'un Etat membre d'indiquer sur les factures qu'elles émettent ou qu'elles font établir en leur nom et pour leur compte leur numéro individuel d'identification à la TVA.

116. Cette obligation vaut désormais pour toutes les opérations facturées par ces assujettis, qu'elles soient réalisées à destination d'un autre Etat membre, à l'exportation ou sur le territoire national.

117. Le numéro individuel d'identification à la TVA est attribué, en application de l'article 286 ter du CGI, par le service des impôts aux assujettis qui réalisent des opérations ouvrant droit à déduction de la TVA. Les assujettis qui, ne réalisant pas d'opérations ouvrant droit à déduction (en général, les assujettis effectuant des opérations exonérées de TVA sur le territoire français), ne se sont pas vu attribuer de numéro d'identification sont donc dispensés de servir cette mention sur les factures qu'ils émettent.

118. **Précision :** en application du 5° de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, lorsque le redevable de la taxe est un représentant fiscal au sens de l'article 289 A du code, les factures émises pour le compte de la personne non établie dans la Communauté européenne doivent mentionner le numéro d'identification à la TVA du représentant ainsi que son nom complet et son adresse.

B. DATE ET NUMÉRO DE LA FACTURE

119. L'article 242 nonies A de l'annexe II du CGI prévoit que les factures doivent être numérotées et datées. Cette disposition répond notamment aux prescriptions du règlement CEE n° 128/92 du Conseil du 27 janvier 1992 concernant la coopération administrative dans le domaine des impôts indirects qui fait obligation à tout Etat membre de la Communauté de communiquer à la requête d'un autre Etat membre au moins la date et le numéro de la facture pour des opérations déterminées.

120. Cette obligation concerne également les factures d'acomptes, étant précisé que la facture définitive doit faire référence aux différentes factures d'acomptes.

I. Numérotation des factures

121. Le 7° de l'article 242 nonies A prévoit que la facture doit comporter un numéro unique basé sur une séquence chronologique et continue.

122. **La numérotation des factures peut être établie dans ces conditions par séries distinctes lorsque les conditions d'exercice de l'activité de l'assujetti le justifient.** L'assujetti doit faire des séries distinctes un usage conforme à leur justification initiale.

123. Il en résulte que, **pour chaque série distincte** de factures, les assujettis peuvent utiliser un système de numérotation propre pour chaque série à condition :

- que la numérotation soit effectuée **chronologiquement** au fur et à mesure de l'émission des factures ;
- qu'elle soit **continue** ;
- et que, bien entendu, le dispositif retenu au sein de l'entreprise garantisse que deux factures émises la même année ne puissent pas porter le même numéro. Il est conseillé à cet égard d'utiliser pour chaque série de facture un préfixe de numérotation distinct de façon à éviter toute possibilité de confusion.

124. A titre d'exemples, peuvent justifier l'utilisation de séries de factures distinctes :

- l'existence de plusieurs sites de facturation pour une même entreprise ;
- l'existence de plusieurs catégories de clients pour lesquels les règles de facturation ne sont pas identiques (ex : assujettis ou particuliers) ;
- l'utilisation par un même assujetti de plusieurs modalités d'émission des factures rendant difficile l'utilisation d'une série unique : autofacturation, facturation pour compte de tiers, facturation électronique, facturation papier...

125. En revanche, l'existence de clients établis dans plusieurs Etats ne justifie pas, en principe, à elle seule la création d'une série de facturation par client ou, le cas échéant, par Etat de destination.

126. **Précision :** Lorsque les factures afférentes aux opérations réalisées par un assujetti sont matériellement établies par un mandataire (client ou tiers), la séquence de numérotation utilisée par ce mandataire, qui doit être chronologique et continue, doit être propre à l'assujetti concerné. Elles ne doivent donc pas s'insérer dans les séquences de factures que le mandataire émet pour son propre compte ou pour celui d'autres mandants.

Pour autant, il n'est pas exigé que ces factures s'insèrent dans la séquence utilisée par l'assujetti mandant au titre des factures qu'il émet lui-même. En pratique, le mandataire utilisera une séquence de facturation chronologique et continue distincte pour chacun de ses mandants. Il pourra, à cet effet, faire précéder chaque numéro de facture d'un préfixe propre à chacun des assujettis qui lui a donné mandat pour établir ses factures.

II. Date de la facture

127. La date de la facture est celle de sa délivrance ou de son émission pour les factures transmises par voie électronique.

C. MENTIONS RELATIVES AUX OPÉRATIONS RÉALISÉES

128. Il convient de distinguer les mentions qui doivent figurer sur chaque « ligne de facture » concernant un bien ou un service donné et les mentions concernant l'ensemble des opérations (généralement portées sur le « pied de la facture »).

I. Mentions devant figurer sur chaque ligne de la facture

1. Date de l'opération.

129. L'indication sur la facture de la date de réalisation de la livraison de biens, de la prestation de services ou du versement de l'acompte n'est obligatoire que lorsque celle-ci diffère de la date de délivrance ou d'émission de cette facture et qu'elle est déterminée à cette même date.

130. Ainsi, dans le cas des différés de facturation visés aux n^{os} 86 et suivants ou des livraisons de moyens de transport neufs la date de l'opération devra obligatoirement être mentionnée sur les lignes correspondant aux différentes opérations facturées.

2. La quantité.

131. La quantité des biens livrés ou des services rendus doit être mentionnée. Elle est exprimée soit en unités du bien ou du service, soit en poids, volume, ou taux horaire selon les usages de la profession.

3. La dénomination précise des biens ou services fournis.

132. La dénomination prévue au 8° de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI doit permettre d'identifier le bien ou la prestation, ce qui exclut l'emploi de termes génériques non suivis de références.

133. Lorsque l'opération facturée constitue un service fourni par voie électronique au sens de l'article 259 D du CGI, la dénomination du service en cause est complétée de la mention « Service fourni par voie électronique ».

4. Le prix unitaire hors TVA.

134. Le prix hors taxe des biens livrés ou services rendus à mentionner sur les factures est celui qui est retenu pour déterminer la base d'imposition à la TVA (cf. DB 3 B 111 et 3 B 1111).

135. Le prix unitaire hors TVA des biens livrés ou des services rendus doit être déterminé hors rabais, remises ou ristournes consentis qui doivent faire l'objet d'une mention particulière.

136. Cela étant, les transporteurs routiers sont dispensés d'indiquer le montant net de l'opération sur les factures afférentes aux envois de messageries et de petits colis. La même dispense s'applique aux envois de petits colis et de détail par la SNCF.

5. Les rabais, remises, ristournes ou escomptes acquis et chiffrables lors de l'opération et directement liés à cette opération

137. Conformément aux dispositions du 10° de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, ces rabais, remises ou ristournes doivent figurer sur chaque ligne de facture sauf lorsqu'ils ne peuvent être connus qu'en fin de facture, c'est-à-dire par exemple dans le cas de remises liées au montant global de la facture ou au mode de paiement (ex : escompte pour paiement anticipé).

138. En tout état de cause, ces réductions de prix doivent, conformément aux articles L. 441.3 du code de commerce et au 9° de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, être directement liées à l'opération à laquelle elles se rapportent.

Il est rappelé à cet égard que lorsque des sommes qualifiées de réductions de prix constituent en réalité la contrepartie d'une livraison de biens ou d'une prestation de services effectuée au profit du fournisseur, elles ne peuvent réduire sa base d'imposition à la TVA et doivent être soumises à la TVA ainsi que facturées dans les conditions de droit commun.

6. Le taux légalement applicable à l'opération ou le cas échéant le bénéfice d'une exonération.

139. Cette mention doit figurer sur chaque ligne de facture pour chacun des biens livrés ou des services rendus. Elle peut être exprimée sous une forme codifiée à condition que la traduction en soit reportée sur la facture même, dans un emplacement nettement apparent.

140. À condition qu'il n'en résulte aucune ambiguïté, la mention ainsi prescrite, au lieu d'être répétée pour chaque ligne, peut être indiquée une seule fois sur la facture pour chaque rubrique de fournitures soumises au même taux d'imposition.

II. Mentions relatives à l'ensemble des opérations facturées

1. Le montant de la taxe à payer et, par taux d'imposition, le total hors taxe et la taxe correspondante mentionnés distinctement.

141. Le total hors taxe correspond à la base d'imposition à la TVA des opérations taxables telle que définie aux articles 266 à 268 quater du CGI. Ce montant ainsi que la taxe correspondante doivent apparaître pour chaque taux d'imposition différent.

142. Pour calculer le montant de la TVA, il convient d'appliquer les taux légaux de la taxe au prix « hors taxe » des biens livrés ou services rendus. Une fois déterminé, le montant total de la TVA afférente aux différents biens ou services faisant l'objet de la facturation doit être clairement indiqué sur la facture.

Cas particuliers.

a. Facturation d'une TVA étrangère.

143. Aux termes de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI, les factures établies par les redevables de la TVA doivent obligatoirement faire apparaître d'une manière distincte le montant de la TVA. Par ailleurs, l'article 283-3 du même code précise que toute personne qui mentionne la TVA sur une facture est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation.

144. Or, les entreprises installées en France qui réalisent des opérations dans des pays tiers à la Communauté européenne ayant institué la TVA se trouvent fréquemment amenées à facturer à leurs clients étrangers une TVA autre que la TVA française, au motif que les législations étrangères les en rendent redevables au titre de ces opérations.

145. Dans de tels cas, afin d'éviter tout risque de confusion entre l'application des dispositions françaises susvisées et celle d'une législation étrangère, les entreprises concernées devront préciser très clairement sur leurs factures que la TVA facturée est la TVA de tel ou tel pays étranger.

146. Bien entendu, ces taxes étrangères ne peuvent donner lieu à déduction par les assujettis à la TVA française.

b. Facturation dans une monnaie autre que l'euro

147. Les montants figurant sur la facture peuvent être exprimés dans toute monnaie, pour autant que le montant de la taxe à payer soit déterminé en euros en utilisant le mécanisme de conversion prévu au 1 bis de l'article 266 du CGI.

148. Lorsque les éléments servant à déterminer la base d'imposition à la TVA sont exprimés dans une monnaie autre que l'euro, le taux de change à appliquer est celui du dernier taux déterminé par référence au cours publié par la Banque de France à partir du taux fixé par la Banque centrale européenne, connu au jour de l'exigibilité de la taxe.

149. Pour éviter des litiges et assurer une bonne information de leurs clients, les entreprises qui établissent des factures en devises étrangères peuvent :

- lorsque l'exigibilité intervient lors de la délivrance ou du débit, indiquer sur les factures le taux de change applicable ;

- lorsque l'exigibilité intervient lors de l'encaissement, préciser que le montant de la TVA sera fonction du taux de change fixé lors de l'encaissement des acomptes ou du prix de l'opération.

150. De plus, les assujettis conservent la possibilité d'utiliser, pour déterminer la valeur fiscale de leurs acquisitions intracommunautaires, le taux de change déterminé pour calculer la valeur en douane des importations.¹¹

151. A cet égard, il est rappelé que le règlement CEE n° 593/91 du 12 mars 1991 prévoit un système de taux de change périodique mensuel qui pourra être déterminé en application des dispositions du bulletin officiel des douanes n° 5551 du 13 juin 1991.

152. L'assujetti qui choisit d'utiliser cette méthode de conversion devra le faire pour toutes les opérations intracommunautaires de l'année en cause.

153. Précision : lorsqu'elles sont rédigées dans une langue étrangère, le service des impôts peut, aux fins de contrôle, exiger une traduction des factures certifiée par un traducteur juré, dans les mêmes conditions que celles prévues au 2ème alinéa de l'article 54 du CGI.

154. L'obligation de traduction certifiée ne présente pas un caractère systématique. Elle n'est mise en œuvre qu'à la demande de l'administration notamment pour les factures dont elle considère que la traduction effectuée par l'assujetti révèle des incohérences ou des doutes sérieux.

c. Ventes de biens d'occasion.

155. L'article 297 E du CGI prévoit que les assujettis-revendeurs qui appliquent le régime particulier de la marge (cf. DB 3 K 1221), de plein droit ou sur option, ne peuvent pas faire apparaître la TVA sur leurs factures.

¹¹ Les taux de change retenus pour le calcul de la valeur en douane sont disponibles sur le site « <http://deb.douane.finances.gouv.fr> ».

d. Entreprises bénéficiaires de la franchise en base (art. 293 B du CGI).

156. Les bénéficiaires de la franchise en base, doivent indiquer sur les factures qu'ils sont susceptibles de délivrer, la mention : « TVA non applicable, art. 293 B du CGI ».

157. L'indication de la TVA sur une facture par un assujetti bénéficiaire de la franchise rendrait celui-ci redevable de la taxe du seul fait de sa facturation. Cette facturation n'ouvrirait pas droit à déduction chez son client.

e. Opérations réalisées par les exploitants agricoles non redevables de la TVA.

158. Pour ces opérations, le taux et le montant de la taxe ne doivent pas figurer sur la facture.

2. Les rabais, remises, ristournes ou escomptes.

159. Chaque catégorie de rabais, remises, ristournes ou escomptes qui ne peut être rattachée à des opérations particulières (cf. n° 137 ci-dessus) mais liée à l'ensemble des opérations facturées doit être mentionnée distinctement sur la facture.

3. La référence à la disposition pertinente du CGI ou à la disposition correspondante de la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 ou à toute autre mention indiquant que l'opération bénéficie d'une mesure d'exonération, d'un régime d'autoliquidation ou du régime de la marge bénéficiaire.

160. Cette mention, imposée à l'ensemble des Etats membres par la directive du 20 décembre 2001, constitue une obligation nouvelle.

161. Sa portée doit toutefois être relativisée dès lors que certaines mesures d'exonération ou certains régimes de taxation spécifiques (cf. CGI, art. 289-II-2° dans son ancienne rédaction, art. 293 E...) entraînaient d'ores et déjà l'obligation de mentionner sur la facture la disposition du CGI justifiant leur application.

162. Pour satisfaire à cette obligation, les assujettis pourront mentionner les dispositions du CGI ou celles de la sixième directive TVA du 17 mai 1977 justifiant l'application d'une exonération, de l'autoliquidation ou du régime de la marge bénéficiaire.

163. A défaut, il pourra être admis que l'assujetti mentionne de manière non équivoque la nature de l'opération bénéficiant d'un régime spécifique.

164. Il est précisé que l'indication du bénéfice d'une mesure de franchise en base relève de ce dispositif.

SECTION 2 Mesures de simplification

A. MESURE A PORTEE GENERALE

165. L'article 5 de la directive du 20 décembre 2001 permet aux Etats membres de dispenser de certaines mentions obligatoires les factures relatives aux livraisons de biens ou prestations de services effectuées sur leur territoire lorsque le montant de la facture est peu élevé.

166. Dans ce cadre, il est admis que les factures dont le montant total hors taxe est inférieur ou égal à 150 euros ne mentionnent pas les informations suivantes :

- le numéro individuel d'identification attribué à l'assujetti en application de l'article 286 ter du CGI et sous lequel il a effectué la livraison de biens ou la prestation de services ;

- la référence à la disposition pertinente du CGI ou à la disposition correspondante de la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 ou à toute autre mention indiquant que l'opération bénéficie d'une mesure d'exonération.

167. La dispense de la référence à la disposition pertinente n'est donc pas applicable pour les opérations donnant lieu à autoliquidation de la TVA ou bénéficiant du régime de la marge bénéficiaire.

Ces mesures d'allègement ne sont pas applicables aux opérations pour lesquelles :

- la mention du numéro d'identification à la TVA est imposée par une disposition autre que le 2° de l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI ;

- la mention du bénéfice d'une mesure d'exonération de TVA est prévue par une disposition du CGI autre que le 12° du même article.

168. Notamment, ces mesures d'allègement ne concernent pas les situations suivantes : acquisitions intracommunautaires visées à l'article 258 D du CGI, prestations visées aux articles 259, 259 B, 259 C et 259 D du CGI...