

Notes explicatives

Règles de facturation en matière de TVA

(directive 2010/45/UE du Conseil)

- **Pourquoi des notes explicatives?**

Les notes explicatives visent à mieux faire comprendre la législation adoptée au niveau de l'Union européenne; dans le présent cas, elles portent essentiellement sur la directive 2010/45/UE relative à la facturation. Dès lors qu'elles sont publiées plus d'un an avant la date d'entrée en vigueur de la nouvelle législation, elles devraient permettre aux États membres de transposer cette dernière de manière plus uniforme et fournir aux entreprises les informations nécessaires pour s'adapter en temps utile aux nouvelles règles.

Les notes explicatives ne remplacent ni les lignes directrices du comité de la TVA ni un règlement d'exécution, qui jouent chacun leur propre rôle dans le processus législatif.

- **Que contiennent les présentes notes explicatives?**

Les présentes «notes explicatives» doivent servir d'outil d'orientation pour clarifier l'application des règles de facturation en matière de TVA. Elles associent aide pratique et aide à la compréhension de certains aspects des articles.

- **Caractéristiques des notes explicatives**

Les notes explicatives sont le fruit d'une collaboration: bien qu'elles soient établies par la DG Fiscalité et union douanière en vue de leur publication sur son site internet, elles sont le résultat de discussions avec les États membres et les entreprises.

Les États membres ont apporté une première contribution par l'intermédiaire d'un séminaire Fiscalis sur la facturation, organisé à Malte en février 2011, et ensuite dans le prolongement des discussions menées au sein du comité de la TVA. De même, les points de vue des entreprises ont été recueillis par l'intermédiaire d'un groupe professionnel ad hoc constitué d'organisations européennes représentatives et, pour les sujets spécifiques à la facturation électronique, par l'intermédiaire du Comité européen de normalisation (CEN).

Les notes explicatives ne sont pas juridiquement contraignantes; il s'agit uniquement de conseils pratiques et informels sur la manière dont, de l'avis de la DG Fiscalité et union douanière, le droit de l'Union européenne doit être appliqué. Elles ne représentent

pas la position de la Commission, et la Commission n'est aucunement liée par les avis exprimés dans ces documents.

Par ailleurs, étant donné que la législation relative à la facturation en matière de TVA est basée sur une directive, il incombe à chaque État membre d'assurer la transposition de ces dispositions en droit national et de veiller à leur bonne application sur son territoire.

Eu égard à ce qui précède et compte tenu des principes fondamentaux en matière de subsidiarité, il appartient en premier lieu aux administrations fiscales nationales d'informer leurs assujettis de l'interprétation et de l'application de ces dispositions.

Les États membres pourraient dès lors élaborer leur propre guide national pour l'application des nouvelles règles de facturation en matière de TVA. Une liste des sites internet des autorités fiscales des États membres sur lesquels des conseils nationaux peuvent être disponibles peut être consultée à l'adresse suivante:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/links/tax/index_fr.htm

Les présentes notes ne sont pas exhaustives: elles ne portent que sur certains aspects de la facturation pour lesquels il a été jugé que des explications étaient souhaitables, soit en raison des nouvelles règles introduites par la directive 2010/45/UE, soit dans le but de clarifier certains points relatifs aux règles contenues dans la directive TVA.

Il s'agit d'un travail évolutif: ces notes ne sont pas un produit définitif mais reflètent la situation à un moment donné, en fonction des connaissances et expériences disponibles. Au fil du temps, la jurisprudence, les lignes directrices du comité de la TVA et la pratique devraient venir compléter les avis présentés dans les présentes notes.

Index des sujets traités dans le projet de notes explicatives

A: Exigences relatives aux factures papier et aux factures électroniques

1. Les factures doivent correspondre à une livraison de biens ou à une prestation de services réellement effectuée – considérant 10 de la directive 2010/45/UE
2. Définition de la «facture électronique» – article 217
3. Acceptation par l'acquéreur/le preneur – article 232
4. Authenticité de l'origine – article 233, paragraphe 1, troisième alinéa
5. Intégrité du contenu – article 233, paragraphe 1, quatrième alinéa
6. Lisibilité – article 233, paragraphe 1, premier et deuxième alinéas
7. Choix de la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité sont assurées – article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa
8. Contrôles de gestion – article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa
9. Piste d'audit fiable – article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa
10. Signature électronique avancée et EDI – article 233, paragraphe 2
11. Moment de l'émission et fin de la période de conservation – article 233, paragraphe 1, premier alinéa
12. Conservation des factures – (voir le document n° D3)

B: Émission des factures

1. Article 219 *bis* – Quel est l'État membre dont les règles s'appliquent?
2. Article 221, paragraphe 3 – Règles des États membres applicables en matière de facturation des livraisons de biens ou des prestations de services exonérées

3. Article 220, paragraphe 2, et article 221, paragraphe 2 – Règles de facturation pour les prestations de services financiers exonérées [article 135, paragraphe 1, points a) à g)]
4. Article 224, paragraphe 1 – Autofacturation

C: Contenu des factures

1. Article 226, paragraphe 2 – Numérotation séquentielle
2. Article 226, paragraphe 7 *bis* – Comptabilité de caisse
3. Article 226, paragraphe 11 – Livraisons de biens ou prestations de services exonérées
4. Articles 91 et 230 – Conversion du montant de la TVA en monnaie nationale
5. Article 226 *ter* – Factures simplifiées

D: Conservation des factures

1. Article 247 – Période de conservation
2. Article 248 *bis* – Traduction et langues utilisées pour les factures
3. Article 247 – Support de conservation



COMMISSION EUROPÉENNE

DIRECTION GÉNÉRALE

FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE

Fiscalité indirecte et administration fiscale

Unité C1: TVA et autres taxes sur le chiffre d'affaires

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011

Référence: A

Objet: Exigences relatives aux factures papier et aux factures électroniques

Contexte et sujets traités

Base juridique: Directive 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation

Références: Articles 217, 232 et 233, considérant 10

Sujets traités:

1. Les factures doivent correspondre à une livraison de biens ou à une prestation de services réellement effectuée – considérant 10 de la directive 2010/45/UE
2. Définition de la «facture électronique» – article 217
3. Acceptation par l'acquéreur/le preneur – article 232
4. Authenticité de l'origine – article 233, paragraphe 1, troisième alinéa
5. Intégrité du contenu – article 233, paragraphe 1, quatrième alinéa
6. Lisibilité – article 233, paragraphe 1, premier et deuxième alinéas
7. Choix de la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité sont assurées – article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa
8. Contrôles de gestion – article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa

9. Piste d'audit fiable – article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa
10. Signature électronique avancée et EDI – article 233, paragraphe 2
11. Moment de l'émission et fin de la période de conservation – article 233, paragraphe 1, premier alinéa
12. Conservation des factures – (voir le document n° D3)

Commentaires

La directive 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation vise à promouvoir et à simplifier davantage les règles de facturation en levant les charges et les obstacles existants. Elle prévoit l'égalité de traitement entre les factures papier et les factures électroniques (les procédures relatives aux factures papier peuvent être appliquées aux factures électroniques), sans augmenter la charge administrative qui pèse sur les factures papier, et cherche à encourager le recours aux factures électroniques en offrant la liberté de choix quant à la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité sont assurées.

La directive reconnaît que les factures doivent correspondre exactement à des livraisons de biens ou à des prestations de services réellement effectuées et exige dès lors que l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité d'une facture soient assurées à compter du moment de l'émission de la facture jusqu'à la fin de sa période de conservation. Cela peut être réalisé par des contrôles de gestion qui établiraient une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison/prestation, garantissant l'identité du fournisseur/prestataire ou de l'émetteur de la facture (authenticité de l'origine), assurant que les informations relatives à la TVA (le contenu de la facture prescrit par la directive TVA) figurant sur la facture n'ont pas été modifiées (intégrité du contenu) et assurant la lisibilité de la facture.

Il est possible de recourir à des contrôles de gestion établissant une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison/prestation pour assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de toutes les factures, que celles-ci se présentent sur papier ou sous forme électronique. Outre ces contrôles de gestion, une signature électronique avancée fondée¹ sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature ou un échange de données informatisées (EDI) constituent des

¹ Une signature électronique avancée fondée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création est communément désignée comme une «signature électronique qualifiée».

exemples de technologies spécifiques permettant d'assurer l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu d'une facture électronique. Ces solutions offrent aux entreprises la garantie que l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu sont assurées et, en tant que telles, sont sources de sécurité juridique. Toutefois, il ne s'agit que d'exemples et d'autres technologies ou procédures peuvent être utilisées.

La finalité des règles en matière de facturation électronique est présentée en détail aux considérants 8 à 11. Les articles 217, 232 et 233 de la directive TVA ont été modifiés en conséquence.

Les orientations supplémentaires qui suivent visent à mieux faire comprendre les articles en question. L'objectif est d'aider les États membres en les conseillant sur la manière de mettre en œuvre et de transposer ces articles en droit national de manière plus cohérente et d'aider les entreprises au sujet des questions pratiques.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: A-1**

Sujet: Les factures doivent correspondre à une livraison de biens ou à une prestation de services réellement effectuée

Référence: Considérant 10 de la directive 2010/45/UE

Les factures doivent correspondre aux livraisons de biens ou prestations de services réellement effectuées, et leur authenticité, leur intégrité et leur lisibilité devraient dès lors être assurées. Les contrôles de gestion pourraient être mis à profit pour établir des pistes d'audit fiables entre les factures et les livraisons de biens ou prestations de services, et permettraient ainsi de garantir que toutes les factures (que celles-ci se présentent sur papier ou sous forme électronique) répondent à ces exigences.

Commentaires

Le considérant 10 signale que les factures doivent correspondre à une livraison de biens ou à une prestation de services réellement effectuée et que l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité devraient dès lors être assurées.

Il incombe à chaque assujetti de faire en sorte que les informations figurant sur la facture et qui sont échangées correspondent exactement à une livraison de biens ou à une prestation de services réellement effectuée. L'assujetti est libre de choisir comment satisfaire à cette exigence. À cet effet, il peut recourir à des contrôles de gestion établissant une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison/prestation, dans la mesure où ceux-ci établissent une piste d'audit fiable reliant les factures aux livraisons/prestations.

En outre, en vertu de l'article 233, paragraphe 2, un assujetti peut satisfaire à son obligation d'assurer l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu par exemple en ayant recours aux technologies mentionnées audit paragraphe, à savoir la signature électronique avancée ou l'échange de données informatisées (EDI). Toutefois, ces technologies ne suffisent pas en soi pour démontrer qu'une livraison de biens ou une prestation de services a réellement été effectuée.

Le choix des méthodes permettant de satisfaire à ces obligations appartient à l'assujetti, conformément à l'article 233.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 [Référence: A-2](#)

Sujet: Définition de la «facture électronique»

Référence: Article 217

Aux fins de la présente directive, on entend par «facture électronique» une facture qui contient les informations exigées dans la présente directive, qui a été émise et reçue sous une forme électronique, quelle qu'elle soit.

Commentaires

La seule raison d'être de la définition de la «facture électronique» est de clarifier l'acceptation par l'acquéreur/le preneur visée à l'article 232 et d'illustrer l'exercice de la faculté donnée aux États membres à l'article 247, paragraphe 2, en ce qui concerne la conservation des factures.

Au même titre qu'une facture papier, une facture électronique doit contenir les éléments exigés dans la directive TVA.

En outre, pour qu'une facture puisse être considérée comme une facture électronique au sens de la directive TVA, elle doit être non seulement émise mais aussi reçue sous une forme électronique, quelle qu'elle soit. Le choix de la forme électronique appartient à l'assujetti. Il peut s'agir de factures sous forme de messages structurés (format XML, par exemple) ou d'autres types de formats électroniques (courrier électronique avec un fichier PDF en pièce jointe ou télécopie reçue en version électronique et non en version papier, par exemple).

En vertu de cette définition, toutes les factures créées sous une forme électronique ne peuvent pas être considérées comme des «factures électroniques». Les factures créées sous une forme électronique, au moyen, par exemple, d'un logiciel de comptabilité ou d'un logiciel de traitement de texte et qui sont envoyées et reçues en version papier ne sont pas des factures électroniques.

À l'inverse, les factures créées sur papier qui sont numérisées, envoyées et reçues par courrier électronique peuvent être considérées comme des factures électroniques.

Le type du format électronique de la facture n'a aucune importance; seul compte le fait que la facture est émise et reçue sous une forme électronique. Ainsi, des factures

électroniques peuvent être envoyées et reçues dans un format et converties ensuite dans un autre format.

Une facture devrait être réputée émise lorsque le fournisseur/prestataire ou un tiers agissant pour son compte, ou encore l'acquéreur/le preneur dans le cas de l'autofacturation, met la facture à disposition de sorte qu'elle puisse être reçue par l'acquéreur/le preneur. Ainsi, la facture électronique peut être transmise directement à l'acquéreur/au preneur, par exemple par un courrier électronique ou au moyen d'un lien sécurisé, ou indirectement par l'intermédiaire, par exemple, d'un ou de plusieurs prestataires de services, ou encore elle peut être mise à la disposition du preneur et lui être accessible sur un portail internet ou par toute autre méthode.

Il importe de fixer une date à laquelle la facture est réputée émise, afin que le fournisseur ou le prestataire puisse respecter son obligation d'émettre une facture dans le délai requis (article 222), mais aussi pour que le destinataire puisse satisfaire à son obligation en matière de conservation des factures.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: A-3**

Sujet: Acceptation par l'acquéreur/le preneur

Référence: Article 232

L'utilisation d'une facture électronique est soumise à l'acceptation du destinataire.

Commentaires

La mention spécifique du fait que l'acquéreur/le preneur doit accepter l'utilisation des factures électroniques est essentiellement justifiée par les exigences techniques nécessaires à la réception de ces factures et par le fait que la capacité du preneur/de l'acquéreur à garantir l'authenticité, l'intégrité et la lisibilité doit peut-être être adaptée pour la réception de factures électroniques, ce qui n'est pas le cas pour les factures papier.

Du fait de l'égalité de traitement souhaitée entre les factures papier et les factures électroniques, l'acceptation d'une facture électronique par l'acquéreur/le preneur peut être déterminée de la même manière que l'acceptation des factures papier. Cette acceptation peut se faire par écrit, au moyen d'un document formel ou non, ou tacitement, par exemple lorsque l'acquéreur/le preneur traite ou acquitte la facture reçue.

Quoi qu'il en soit, la décision d'utiliser des factures électroniques doit au final être prise d'un commun accord par les parties concernées.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: A-4**

Sujet: Authenticité de l'origine

Référence: Article 233, paragraphe 1, troisième alinéa

On entend par «authenticité de l'origine» l'assurance de l'identité du fournisseur ou de l'émetteur de la facture.

Commentaires

L'obligation d'assurer l'authenticité de l'origine d'une facture incombe à l'assujetti qui reçoit la livraison de biens ou la prestation de services ainsi qu'à l'assujetti qui effectue cette livraison ou cette prestation. Tous deux peuvent, indépendamment l'un de l'autre, assurer l'authenticité de l'origine.

Quatre éléments sont à prendre en considération.

1. L'assurance par le fournisseur/prestataire

Le fournisseur/prestataire doit être en mesure de garantir que la facture a effectivement été émise par lui ou en son nom et pour son compte. Cette exigence peut être satisfaite moyennant l'enregistrement de la facture dans la comptabilité. Dans le cas de l'autofacturation ou lorsque la facture est émise par un tiers, des pièces justificatives peuvent servir de preuve.

2. L'assurance par l'acquéreur/le preneur

L'assujetti qui reçoit la livraison de biens ou la prestation de services doit être en mesure d'assurer que la facture qu'il a reçue provient du fournisseur/prestataire ou de l'émetteur de la facture.

L'assujetti peut procéder de **deux façons**. Soit il vérifie l'exactitude des informations relatives à l'identité du fournisseur/prestataire figurant sur la facture. Soit il s'assure de l'identité de l'émetteur de la facture.

a) Assurance de l'identité du fournisseur/prestataire

L'identité du fournisseur/prestataire est une information qui doit toujours figurer sur la facture. Toutefois, cette information ne suffit pas en soi pour assurer l'authenticité de

l'origine. L'acquéreur/le preneur doit dans ce cas s'assurer que le fournisseur/prestataire indiqué sur la facture a réellement effectué la livraison de biens ou la prestation de services faisant l'objet de la facture. Pour s'acquitter de cette obligation, l'assujetti peut recourir à des contrôles de gestion qui établiraient une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison de biens ou de services.

b) Assurance de l'identité de l'émetteur de la facture

L'assujetti peut choisir de s'assurer de l'identité de l'émetteur de la facture en ayant recours, par exemple, à une signature électronique avancée ou à un EDI. Néanmoins, cette méthode est sans préjudice du considérant 10 de la directive 2010/45/UE, en vertu duquel les factures doivent avant tout correspondre à des livraisons de biens ou à des prestations de services réellement effectuées.

L'obligation d'assurer l'identité de l'émetteur de la facture peut s'appliquer aussi bien lorsque le fournisseur/prestataire a émis la facture que lorsque la facture a été émise par un tiers ainsi que dans les cas d'autofacturation.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: A-5**

Sujet: Intégrité du contenu

Référence: Article 233, paragraphe 1, quatrième alinéa

On entend par «intégrité du contenu» le fait que le contenu prescrit par la présente directive n'a pas été modifié.

Commentaires

Le contenu de la facture dont il convient d'assurer l'intégrité correspond au contenu défini dans la directive TVA.

L'obligation d'assurer l'intégrité du contenu d'une facture incombe à l'assujetti qui effectue la livraison de biens ou la prestation de services ainsi qu'à l'assujetti qui reçoit cette livraison ou cette prestation. Ceux-ci peuvent choisir indépendamment l'un de l'autre la manière dont ils satisferont à cette obligation ou ils peuvent se mettre d'accord, par exemple en ayant recours à des technologies comme l'EDI ou des signatures électroniques avancées pour garantir que le contenu n'a pas été modifié. Pour s'acquitter de cette obligation, l'assujetti peut choisir d'appliquer, par exemple, des contrôles de gestion qui établissent une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison/prestation, ou des technologies spécifiques.

Le fait que le contenu de la facture n'a pas été modifié (intégrité du contenu) est indépendant du format des factures électroniques. Dès lors que le contenu de la facture prescrit par la directive TVA n'est pas modifié, le format de ce contenu peut être converti dans d'autres formats. Ainsi, l'acquéreur/le preneur, ou un prestataire de services agissant en son nom, peut convertir ou présenter différemment les données électroniques afin de les adapter à son système informatique ou de s'adapter aux évolutions technologiques.

Lorsque l'assujetti a choisi de satisfaire à l'obligation d'assurer l'intégrité du contenu au moyen d'une signature électronique avancée, la conversion d'un format à un autre doit être enregistrée dans une piste d'audit.

Même si les États membres ont recours à la faculté, prévue à l'article 247, paragraphe 2, d'imposer que les factures soient stockées sous leur forme originale, papier ou électronique, le format d'une facture peut toujours être modifié.

On entend par «forme» le type de facture (papier ou électronique) et par «format» la présentation de la facture électronique. Une modification de format peut par exemple intervenir en cas de modification de la présentation de la date (de «jj/mm/aa» à «aaaa/mm/jj», par exemple) ou du type de fichier lui-même (XML, par exemple).

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: A-6**

Sujet: Lisibilité

Référence: Article 233, paragraphe 1, premier et deuxième alinéas

*L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la **lisibilité** d'une facture, que celle-ci se présente sur papier ou sous forme électronique, sont assurées à compter du moment de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation.*

*Chaque assujetti détermine la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la **lisibilité** de la facture sont assurées. Cela peut être réalisé par des contrôles de gestion qui établiraient une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison de biens ou de services.*

Commentaires

La lisibilité d'une facture désigne le fait que celle-ci est lisible par l'utilisateur. Les factures doivent rester lisibles jusqu'à la fin de leur période de conservation. Elles doivent pouvoir être présentées, sur papier ou sur un écran, dans un style permettant de lire clairement les informations relatives à la TVA, sans devoir les examiner ou les interpréter de manière excessive; par exemple, les messages EDI, les messages XML et les autres messages structurés dans le format d'origine ne sont pas considérés comme lisibles par l'utilisateur (ils peuvent être considérés comme tels après un processus de conversion – voir ci-dessous).

Pour les factures électroniques, cette condition est réputée remplie lorsque la facture peut être présentée sur demande et dans un délai raisonnable selon les mêmes modalités que celles prévues à l'article 245, paragraphe 1 – y compris après un processus de conversion – dans un format lisible pour l'utilisateur sur écran ou sur papier. Il devrait être possible de comparer les informations entre le fichier électronique original et le document lisible présenté afin de s'assurer qu'elles n'ont pas été modifiées.

Pour que la lisibilité des factures électroniques soit assurée, un dispositif adapté et fiable permettant de visualiser la facture devrait être disponible pour l'ensemble de la période de conservation.

La lisibilité d'une facture électronique à compter du moment de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation peut être assurée par n'importe quel moyen, mais les

signatures électroniques avancées et l'EDI mentionnés à l'article 233, paragraphe 2, ne suffisent pas en eux-mêmes à assurer la lisibilité.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 [Référence: A-7](#)

Sujet: Choix de la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité sont assurées

Référence: Article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa

Chaque assujetti détermine la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture sont assurées. Cela peut être réalisé par des contrôles de gestion qui établiraient une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison de biens ou de services.

Commentaires

Le fournisseur/prestataire et l'acquéreur/le preneur sont tous deux libres de choisir la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture sont assurées. Les États membres ne devraient pas restreindre ce choix.

Lorsque les États membres fournissent des orientations, il conviendrait d'indiquer clairement qu'il ne s'agit que de conseils qui ne limitent pas le choix de l'assujetti.

Les trois exemples de procédures ou de technologies mentionnés dans la directive 2010/45/UE (contrôles de gestion établissant une piste d'audit fiable, signatures électroniques avancées et EDI) ne devraient pas empêcher le recours à d'autres technologies ou à d'autres procédures dès lors que celles-ci satisfont aux conditions permettant d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: A-8**

Sujet: Contrôles de gestion

Référence: Article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa

*Chaque assujetti détermine la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture sont assurées. Cela peut être réalisé par des **contrôles de gestion** qui établiraient une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison de biens ou de services.*

Commentaires

Les contrôles de gestion sont un vaste concept. Il s'agit des processus créés, suivis et actualisés par les personnes chargées (la direction, le personnel et les propriétaires) de fournir une assurance raisonnable en matière de déclaration financière, comptable et réglementaire et de veiller au respect des obligations juridiques.

Plus particulièrement, dans le contexte de l'article 233, les contrôles de gestion doivent être interprétés comme les processus créés, suivis et actualisés par l'assujetti pour fournir un niveau d'assurance raisonnable relatif à l'identité du fournisseur/prestataire ou de l'émetteur de la facture (authenticité de l'origine), pour assurer que les informations relatives à la TVA n'ont pas été modifiées (intégrité du contenu) et pour garantir la lisibilité de la facture à compter du moment de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation.

Les contrôles de gestion devraient être appropriés à la taille, à l'activité et au type de l'assujetti et devraient tenir compte du nombre et de la valeur des opérations ainsi que du nombre et du type de fournisseurs/prestataires et d'acquéreurs/de preneurs. Le cas échéant, d'autres facteurs devraient également être pris en considération.

La comparaison des pièces justificatives constitue un exemple de contrôle de gestion. L'importance accordée à celles-ci devrait refléter des facteurs tels que le degré d'indépendance entre l'émetteur de ces pièces justificatives et l'assujetti ainsi que l'importance qu'elles revêtent dans le processus comptable. Un aspect important de ce type de contrôle de gestion réside dans le fait que la facture est contrôlée en tant que document faisant partie de la procédure de gestion ou de la procédure comptable et n'est pas considérée comme un document autonome et indépendant.

Il ne faut pas perdre de vue qu'une facture, que ce soit sur papier ou sous forme électronique, n'est généralement qu'un document parmi l'ensemble des documents (bon de commande, contrat, document de transport, avis de paiement, etc.) qui concernent et documentent une opération.

Pour le fournisseur/prestataire, la facture pourrait être comparée avec un bon de commande ou avec les documents de transport et un récépissé de paiement. Pour l'acquéreur/le preneur, elle pourrait être comparée avec le bon de commande approuvé (confirmation de la commande) ou avec le bon de livraison, le bon de paiement et l'avis de versement. Toutefois, il ne s'agit là que d'exemples de documents courants éventuellement disponibles et la facture pourrait être comparée avec de nombreux autres documents.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 [Référence: A-9](#)

Sujet: Piste d'audit fiable

Référence: Article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa

*Chaque assujetti détermine la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture sont assurées. Cela peut être réalisé par des contrôles de gestion qui établiraient une **piste d'audit fiable** entre une facture et une livraison de biens ou de services.*

Commentaires

Dans le contexte comptable, la piste d'audit peut être décrite comme le flux documenté d'une opération, du début de celle-ci (le document source, qui peut être un bon de commande) à sa conclusion (l'enregistrement final dans les comptes annuels) et, inversement, qui relie les différents documents de ce processus. Une piste d'audit comprend les documents source, les opérations traitées et des références au lien entre ces éléments.

Une piste d'audit peut être jugée fiable dès lors que le lien entre les pièces justificatives et les opérations traitées est facile à suivre (lorsque le niveau de détail est suffisant pour relier les documents), qu'elle est conforme aux procédures applicables et qu'elle correspond aux processus qui ont réellement eu lieu. Pour ce faire, on peut par exemple recourir à des documents établis par des tiers (comme des extraits de compte), des documents établis par l'acquéreur/le preneur ou le fournisseur/prestataires (documents des parties à l'opération) et des contrôles internes (séparation des tâches, par exemple).

Aux fins de la TVA, une piste d'audit devrait, conformément à l'article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa, fournir un lien vérifiable entre une facture et une livraison de biens ou prestation de services afin de permettre de contrôler si la facture correspond à une livraison de biens ou à une prestation de services qui a été effectuée.

L'assujetti est libre de choisir la manière de démontrer le lien entre une facture et une livraison de biens ou une prestation de services. Les États membres peuvent fournir des orientations afin de l'aider à établir une piste d'audit fiable mais celles-ci ne doivent comporter aucune exigence contraignante. Il peut s'agir par exemple d'un ensemble de différents documents, comme un bon de commande, des documents de transport et la facture elle-même, accompagné d'une indication selon laquelle ces documents

correspondent, ou même du simple fait que ces trois types de documents correspondent réellement.

Comme pour les contrôles de gestion, la piste d'audit fiable devrait être appropriée à la taille, à l'activité et au type de l'assujetti et devrait tenir compte du nombre et de la valeur des opérations ainsi que du nombre et du type de fournisseurs/prestataires et d'acquéreurs/de preneurs. Le cas échéant, d'autres facteurs devraient également être pris en considération, comme les obligations en matière de déclaration financière et d'audit.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: A-10**

Sujet: Signature électronique avancée et EDI

Référence: Article 233, paragraphe 2

Outre le type de contrôles de gestion décrits au paragraphe 1, les méthodes suivantes constituent des exemples de technologies permettant d'assurer l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu d'une facture électronique:

*a) une **signature électronique avancée** au sens de l'article 2, point 2, de la directive 1999/93/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques (*), fondée sur un certificat qualifié et créée par un dispositif sécurisé de création de signature au sens de l'article 2, points 6 et 10, de ladite directive;*

*b) un **échange de données informatisées (EDI)** tel que défini à l'article 2 de la recommandation 94/820/CE de la Commission du 19 octobre 1994 concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées (**), lorsque l'accord relatif à cet échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.*

Commentaires

Ces deux options, signature électronique avancée et EDI, ne sont que des exemples de technologies de facturation électronique permettant de garantir l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu et ne sauraient constituer des exigences réglementaires. Si une facture électronique ne remplit pas les conditions visées à l'article 233, paragraphe 2, point a) ou point b), elle peut toujours satisfaire aux exigences relatives aux contrôles de gestion prévues à l'article 233, paragraphe 1, deuxième alinéa, ou elle peut satisfaire à la condition relative à l'authenticité de l'origine et à l'intégrité du contenu au moyen d'une autre technologie (comme des signatures électroniques avancées qui ne sont pas fondées sur un certificat qualifié) ou d'une autre procédure.

L'EDI est fondé sur un accord prévoyant l'échange de données structurées conformément à la recommandation 94/820/CE de la Commission et peut faire référence à tout format normalisé. Il ne couvre pas uniquement les messages EDIFACT, qui ne constituent qu'un exemple de format.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 [Référence: A-11](#)

Sujet: Moment de l'émission et fin de la période de conservation

Référence: Article 233, paragraphe 1, premier alinéa

*L'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité d'une facture, que celle-ci se présente sur papier ou sous forme électronique, sont assurées à compter du **moment de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation.***

Commentaires

La période pendant laquelle l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité d'une facture doivent être assurées court à compter du moment de son émission jusqu'à la fin de sa période de conservation. La période de conservation correspond à la période déterminée par les États membres en vertu de la directive TVA (article 247). Le délai imposé pour l'émission d'une facture correspond aussi au délai prévu dans la directive TVA (article 222).

Entre le moment de l'émission d'une facture et la fin de sa période de conservation, l'assujetti doit à tout instant être en mesure d'assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture. Toutefois, étant donné que les pratiques des entreprises évoluent au fil du temps, la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture sont assurées peut également évoluer.



COMMISSION EUROPÉENNE

DIRECTION GÉNÉRALE

FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE

Fiscalité indirecte et administration fiscale

Unité C1: TVA et autres taxes sur le chiffre d'affaires

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011

Référence: B

Objet: Émission des factures

Sujets traités

Base juridique: Directive 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation

Références: Articles 219 *bis*, 220, 221, 222 et 224

Sujets traités

1. Article 219 *bis* – Quel est l'État membre dont les règles s'appliquent?
2. Article 221, paragraphe 3 – Règles des États membres applicables en matière de facturation des livraisons de biens ou des prestations de services exonérées
3. Article 220, paragraphe 2, et article 221, paragraphe 2 – Règles de facturation pour les prestations de services financiers exonérées [article 135, paragraphe 1, points a) à g)]
4. Article 224, paragraphe 1 – Autofacturation

Sujet: Quel est l'État membre dont les règles s'appliquent?

Référence: Article 219 *bis*

Sans préjudice des articles 244 à 248, les dispositions ci-après s'appliquent:

1) la facturation est soumise aux règles applicables dans l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est réputée être effectuée conformément aux dispositions du titre V;

2) par dérogation au point 1, la facturation est soumise aux règles applicables dans l'État membre dans lequel le fournisseur ou le prestataire a établi le siège de son activité économique ou dispose d'un établissement stable à partir duquel la livraison ou la prestation est effectuée, ou, en l'absence d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, dans l'État membre dans lequel le fournisseur ou le prestataire a son domicile ou sa résidence habituelle, lorsque:

a) le fournisseur n'est pas établi dans l'État membre dans lequel la livraison de biens ou de la prestation de services est réputée être effectuée conformément aux dispositions du titre V ou son établissement dans ledit État membre ne participe pas à la livraison ou prestation au sens de l'article 192 bis, et que le redevable de la TVA est le destinataire de la livraison de biens ou de la prestation de services.

Toutefois, lorsque l'acquéreur ou le preneur émet la facture (autofacturation), le paragraphe 1 s'applique;

b) la livraison de biens ou la prestation de services est réputée ne pas être effectuée dans la Communauté, conformément aux dispositions du titre V.

Commentaires

Lorsqu'une entreprise effectue une livraison de biens ou une prestation de services auprès d'un acquéreur/preneur situé dans un autre État membre, il peut être difficile de déterminer l'État membre dont les règles de facturation s'appliquent. Dans le but de clarifier cette question et d'offrir aux entreprises une sécurité juridique, l'article 219 *bis* a été inséré dans la directive TVA.

L'objectif de l'article 219 *bis* est de mettre en place des règles claires permettant de déterminer l'État membre dont les règles de facturation s'appliquent dans le cas des livraisons de biens ou des prestations de services soumises à la TVA. Ces règles ne couvrent pas les règles relatives à la conservation des factures mais s'appliquent aux autres règles de facturation concernant l'émission, le contenu ou la simplification des factures lorsque l'État membre peut faire usage d'une faculté ou lorsque l'exigence pour la facture a trait à une matière nationale.

Par exemple, la possibilité d'étendre la période couverte par les factures périodiques ou d'exiger que les factures émises par le preneur/l'acquéreur (autofacturation) soient établies au nom et pour le compte de l'assujetti est laissée à l'appréciation des États membres. L'État membre qui exerce cette faculté et a recours à d'autres options est l'État membre visé à l'article 219 *bis*, sauf mention explicite contenue ailleurs.

En ce qui concerne les exigences en matière de facturation telles que la référence nationale pour les livraisons de biens ou les prestations de services exonérées ou la monnaie dans laquelle le montant de la TVA est exprimé, bien qu'il ne s'agisse pas de matières laissées à l'appréciation des États membres, il convient toujours de les clarifier au moyen d'une référence à un État membre particulier. Dans ces cas-là et dans d'autres cas où les exigences nationales appropriées sont nécessaires, l'État membre concerné devrait être celui visé à l'article 219 *bis*.

La règle de base veut que les règles de facturation applicables soient celles de l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée.

Toutefois, il existe deux exceptions à cette règle de base: les livraisons de biens ou les prestations de services transfrontalières soumises à l'autoliquidation [article 219 *bis*, point 2 a)] et les livraisons de biens ou les prestations de services imposables qui ne sont pas effectuées dans l'UE [article 219 *bis*, point 2 b)]. Dans ces deux cas, les règles de facturation de l'État membre dans lequel le fournisseur/prestataire est établi ou dispose d'un établissement stable à partir duquel les livraisons ou les prestations sont fournies, ou dans lequel il a son domicile ou sa résidence habituelle, s'appliquent.

Les tableaux en annexe, quoique non exhaustifs, illustrent par des exemples la détermination de l'État membre dont les règles s'appliquent.

Pour les fournisseurs/prestataires non établis dans l'UE qui effectuent des livraisons de biens ou des prestations de services imposables dans l'UE, ces exceptions ne s'appliquent pas et la règle de base s'applique toujours: la facturation est soumise aux règles de l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée.

De même, la règle de base s'appliquera toujours aux cas d'autofacturation dans lesquels l'acquéreur/le preneur qui émet la facture est également redevable de la TVA en vertu de la procédure d'autoliquidation. La facturation sera dès lors soumise aux règles de l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée.

En ce qui concerne les livraisons de biens effectuées d'un pays tiers vers un État membre de l'UE qui entraînent une importation de biens, elles sont réputées effectuées en dehors de l'UE. Étant donné qu'elles ne sont pas effectuées dans l'UE et dès lors que le fournisseur est situé en dehors de l'UE, les règles de facturation d'aucun État membre ne s'appliquent. En outre, il n'existe aucune obligation de facturation pour les importations de biens dans l'UE.

Lorsque l'acquéreur/le preneur est redevable de la TVA en vertu de la procédure d'autoliquidation et qu'il désigne un représentant fiscal au sens de l'article 204 de la directive TVA, l'article 219 *bis*, point 2 a), devrait s'appliquer comme si le preneur était toujours redevable de la TVA. Si, dans ce cas, le représentant fiscal émet également la facture, l'acquéreur/le preneur est réputé avoir émis cette facture et, dès lors, c'est l'article 219 *bis*, point 1), qui est applicable.

Annexe

Livraison de biens

Type de livraison	État membre ou pays du fournisseur	État membre ou pays de l'acquéreur	Mouvement des biens	État membre ou pays d'imposition	État membre d'application pour l'article 219 <i>bis</i>	Référence de l'article 219 <i>bis</i>
Livraison de biens nationale	A	A	A vers A	A	A	Point 1)
Livraison intracommunautaire exonérée	A	B	A vers B	A	A	Point 1)
Livraison intracommunautaire exonérée + autofacturation	A	B	A vers B	A	A	Point 1)
Vente à distance	A	B	A vers B	B	B	Point 1)
Livraison transfrontalière	A	B	A vers B	A	A	Point 1)

re à un particulier (en deçà du seuil pour la vente à distance)						
Deuxième étape d'une livraison intracommunautaire triangulaire	B	C	A vers C	C	B	Point 2 a)
Preneur redevable de la TVA en vertu de l'article 194	A	B	B vers B	B	A	Point 2 a)
Livraison transfrontalière de gaz ou d'électricité	A	B	A vers B	B	A	Point 2 a)
Exportation	A	Pays tiers	A vers pays tiers	A	A	Point 1)
Livraison en dehors de l'UE	A	Pays tiers	À l'intérieur du pays tiers	En dehors de l'UE	A	Point 2 b)
Importation	Pays tiers	A	Pays tiers vers A	En dehors de l'UE	En dehors de l'UE	Point 1)

Prestation de services

Type de prestation	Article	État membre du prestataire	État membre ou pays du preneur	État membre ou pays d'imposition	État membre d'application pour l'article 219 <i>bis</i>	Référence de l'article 219 <i>bis</i>
Prestation	44	A	A	A	A	Point 1)

générale de services en faveur d'un assujetti						
Prestation transfrontalière de services en faveur d'un assujetti	44 et 196	A	B	B	A	Point 2 a)
Prestation transfrontalière de services en faveur d'un assujetti + autofacturation	44, 196 et 224	A	B	B	B	Point 1)
Prestation générale de services en faveur d'un particulier	45	A	B	A	A	Point 1)
Prestations de services rattachées à un bien immobilier (bien situé dans l'État membre C, pas d'autoliquidation)	47	A	B	C	C	Point 1)
Prestations de services en faveur d'un assujetti situé en dehors de l'UE	44	A	Pays tiers	Pays tiers	A	Point 2 b)
Certaines prestations de services en faveur d'un particulier situé en dehors de	59	A	Pays tiers	Pays tiers	A	Point 2 b)

I'UE						
------	--	--	--	--	--	--

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: B-2**

Sujet: Règles des États membres applicables en matière de facturation des livraisons de biens ou des prestations de services exonérées

Référence: Article 221, paragraphe 3

Les États membres peuvent dispenser les assujettis de l'obligation prévue à l'article 220, paragraphe 1 ou à l'article 220 bis d'émettre une facture pour les livraisons de biens ou les prestations de services qu'ils effectuent sur leur territoire et qui sont exonérées, avec ou sans droit à déduction de la TVA payée au stade antérieur, conformément aux articles 110 et 111, à l'article 125, paragraphe 1, à l'article 127, à l'article 128, paragraphe 1, à l'article 132, à l'article 135, paragraphe 1, points h) à l), aux articles 136, 371, 375, 376 et 377, à l'article 378, paragraphe 2, à l'article 379, paragraphe 2, et aux articles 380 à 390 ter.

Contexte

L'article 219 *bis* détermine l'État membre dont les règles de facturation s'appliquent.

Toutefois, l'article 221, paragraphe 3, donne aux États membres plusieurs possibilités en matière de facturation lorsque la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée sur leur territoire. Cela pose un problème lorsque deux règles s'appliquent simultanément, par exemple l'article 219 *bis*, qui détermine l'État membre dont les règles de facturation s'appliquent, et l'article 221, paragraphe 3, qui autorise d'autres États membres à recourir à certaines options.

Commentaires

Dans le cas d'une livraison de biens ou d'une prestation de services transfrontalière exonérée visée à l'article 221, paragraphe 3, pour laquelle le fournisseur/prestataire n'est pas établi dans l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée (A) et pour laquelle l'acquéreur/le preneur est redevable de la TVA (autoliquidation), les règles de facturation de l'État membre dans lequel le fournisseur est établi (B) s'appliquent [article 219 *bis*, paragraphe 2, point a)]. Toutefois, l'État membre dans lequel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée (A) peut dispenser l'assujetti de l'obligation d'émettre une facture (article 221, paragraphe 3). Étant donné que, dans ce cas, l'État membre A n'est pas l'État membre dont les règles de

facturation s'appliquent (B), l'obligation d'émettre une facture pour une telle livraison de biens ou une telle prestation de services s'appliquera toujours.

Dans l'exemple qui précède, la mention «Autoliquidation» visée à l'article 226, paragraphe 11 *bis*, devrait figurer sur la facture (voir également le document n° C-3).

Ce n'est que dans le cas d'une livraison de biens ou d'une prestation de services exonérée visée à l'article 221, paragraphe 3, effectuée dans l'État membre dont les règles de facturation s'appliquent en vertu de l'article 219 *bis* que cet État membre peut dispenser l'assujetti de l'obligation d'émettre une facture.

En conclusion, une facture sera toujours obligatoire pour ces livraisons de biens ou prestations de services transfrontalières exonérées effectuées en faveur d'un assujetti.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 [Référence: B-3](#)

Sujet: Règles de facturation pour les prestations de services financiers et de services d'assurance exonérées [article 135, paragraphe 1, points a) à g)]

Références: Articles 220 et 221

Article 220, paragraphe 2

Par dérogation au paragraphe 1 et sans préjudice de l'article 221, paragraphe 2, l'émission d'une facture n'est pas exigée pour les prestations de services exonérées en vertu des points a) à g) de l'article 135, paragraphe 1.

Article 221, paragraphe 2

Les États membres peuvent imposer aux assujettis qui sont établis sur leur territoire ou qui possèdent sur leur territoire un établissement stable depuis lequel la livraison est effectuée l'obligation d'émettre une facture comprenant les mentions prévues à l'article 226 ou à l'article 226 ter pour des prestations de services exonérées en vertu de l'article 135, paragraphe 1, points a) à g) que ces assujettis effectuent sur leur territoire ou en dehors de la Communauté.

Contexte

En général, une facture est obligatoire pour les prestations imposables effectuées entre assujettis, mais les États membres peuvent décider de dispenser certaines prestations exonérées de cette obligation de facturation.

Pour les prestations de services exonérées en vertu de l'article 135, paragraphe 1, points a) à g), la directive 2010/45/UE modifie les règles de sorte que ces prestations ne sont plus soumises à l'obligation de facturation (article 220, paragraphe 2) mais que les États membres peuvent, s'ils le souhaitent, imposer une telle obligation. Une facture ne peut être exigée que lorsque le prestataire est établi dans l'État membre qui a recours à cette faculté et que la prestation est imposée dans cet État, ou lorsque la prestation est effectuée en dehors de l'UE.

Commentaires

Les États membres ne peuvent pas exiger de facture pour les prestations exonérées en vertu de l'article 135, paragraphe 1, points a) à g), lorsque le prestataire – qui est établi sur leur territoire ou qui possède sur leur territoire un établissement stable à partir duquel la prestation est effectuée – effectue une telle prestation imposable dans un autre État membre.

Lorsque le lieu d'imposition et le lieu d'établissement du prestataire effectuant la prestation se trouvent dans un même État membre, ce dernier peut exiger une facture pour les prestations en faveur des assujettis et des non-assujettis.

En conclusion, la possibilité prévue à l'article 221, paragraphe 2, peut être utilisée pour les prestations nationales et les prestations en dehors de l'UE mais pas pour les opérations auprès d'assujettis et de non-assujettis établis dans d'autres États membres.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: B-4**

Sujet: Autofacturation

Référence: Article 224, paragraphe 1

L'établissement de factures par l'acquéreur ou le preneur pour les livraisons de biens ou les prestations de services qui lui sont fournies par un assujetti est autorisé, lorsqu'il existe un accord préalable entre les deux parties, et sous réserve que chaque facture fasse l'objet d'une procédure d'acceptation par l'assujetti effectuant la livraison de biens ou la prestation de services. Les États membres peuvent exiger que ces factures soient établies au nom et pour le compte de l'assujetti.

Contexte

Les règles en matière d'autofacturation devraient être appliquées de manière plus uniforme, car nombre des possibilités et conditions pouvant être appliquées par les États membres ont été supprimées. Bien que la condition d'un accord préalable entre l'acheteur et le vendeur et celle d'une procédure d'acceptation de chaque facture aient été conservées, la référence au fait que l'État membre pouvait fixer les modalités en la matière a été supprimée. Il est donc à présent nécessaire de clarifier ce qu'on entend par «accord préalable» et par «acceptation de chaque facture».

Commentaires

Les modalités visées à l'article 224 pour l'accord préalable et la procédure d'acceptation de chaque facture entre le fournisseur/prestataire et l'acquéreur/le preneur sont déterminées par les deux parties.

Les États membres ne peuvent pas prescrire le type d'accord entre les deux parties. Néanmoins, par définition, un accord «préalable» a été conclu avant le début de l'autofacturation. En outre, les deux parties doivent pouvoir démontrer l'existence d'un accord préalable aux autorités fiscales qui en font la demande. Dès lors, à des fins de sécurité juridique pour les parties concernées, il est recommandé de conserver une preuve de cet accord préalable.

La procédure d'acceptation de chaque facture peut être explicite ou implicite. Elle peut être adoptée et décrite au moyen de l'accord préalable ou être attestée par le traitement de la facture ou la réception du paiement par le fournisseur/prestataire des biens ou des services.





COMMISSION EUROPÉENNE

DIRECTION GÉNÉRALE

FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE

Fiscalité indirecte et administration fiscale

Unité C1: TVA et autres taxes sur le chiffre d'affaires

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011

Référence: C

Objet: Contenu des factures

Contexte et sujets traités

Base juridique: Directive 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation

Références: Articles 91, 226, 226 *ter* et 230

Sujets traités

1. Article 226, paragraphe 2 – Numérotation séquentielle
2. Article 226, paragraphe 7 *bis* – Comptabilité de caisse
3. Article 226, paragraphe 11 – Livraisons de biens ou prestations de services exonérées
4. Articles 91 et 230 – Conversion du montant de la TVA en monnaie nationale
5. Article 226 *ter* – Factures simplifiées

Commentaires

Le contenu de la facture est harmonisé au niveau de l'UE et les États membres ont très peu de libertés en la matière. Les modifications qui ont été apportées au contenu des factures par la directive 2010/45/UE, essentiellement dans le but de réduire les charges qui pèsent sur les entreprises, doivent être clarifiées, tout comme les articles existants,

lesquels, même s'ils n'ont pas été modifiés, sont interprétés différemment d'un État membre à l'autre.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: C-1**

Sujet: Numérotation séquentielle

Référence: Article 226

2) un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries, qui identifie la facture de façon unique;

Commentaires

Le numéro séquentiel prescrit à l'article 226, point 2), pour identifier la facture de façon unique peut être basé sur une ou plusieurs séries de chiffres, caractères alphanumériques y compris. L'entreprise est libre de choisir une série de chiffres différente, par exemple pour chaque filiale, pour chaque type de livraison ou de prestation ou pour chaque client, ainsi que pour les factures émises par l'acquéreur/le preneur (autofacturation) et celles émises par des tiers.

Lorsqu'un État membre choisit d'exiger des numéros séquentiels pour les factures simplifiées, la base permettant d'utiliser une série différente de chiffres est la même que dans le cas d'une facture TVA complète.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: C-2**

Sujet: Comptabilité de caisse

Référence: Article 226

7 bis) lorsque la TVA devient exigible à l'encaissement du prix conformément à l'article 66, point b), et que le droit à déduction prend naissance au moment où la taxe déductible devient exigible, la mention «Comptabilité de caisse»;

Commentaires

Le système de comptabilité de caisse permet au fournisseur/prestataire de déclarer la TVA au titre de la période imposable pendant laquelle le paiement pour les livraisons de biens ou les prestations de services est reçu ou effectué. Pour que l'acquéreur/le preneur sache à partir de quel moment sa TVA devient déductible, le fournisseur/prestataire devrait mentionner sur la facture le fait qu'il utilise le système de «comptabilité de caisse».

Deux conditions doivent être remplies pour que le fournisseur/prestataire puisse indiquer la mention «Comptabilité de caisse» sur la facture:

1. le fournisseur/prestataire satisfait aux conditions et applique le système de comptabilité de caisse;
2. pour le client d'un assujetti appliquant un système de comptabilité de caisse, le droit à déduction de la TVA prend naissance au moment où la taxe est due par le fournisseur/prestataire.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 [Référence: C-3](#)

Sujet: Livraisons de biens ou prestations de services exonérées

Référence: Article 226

11) En cas d'exonération, la référence à la disposition applicable de la présente directive, ou à la disposition nationale correspondante, ou à toute autre mention indiquant que la livraison de biens ou la prestation de services est exonérée;

Commentaires

Pour les livraisons de biens ou les prestations de services exonérées (remarque: dans certains cas, ces livraisons ou ces prestations exonérées sont désignées comme des prestations «à taux zéro» lorsque la TVA peut être déduite), l'assujetti peut indiquer une référence à l'article applicable de la directive TVA ou à la législation nationale, mais il peut également choisir d'indiquer toute autre référence indiquant que la livraison de biens ou la prestation de services est exonérée. Lorsque l'assujetti opte pour d'autres références, le mot «Exonéré(e)» suffira pour indiquer que la livraison de biens ou la prestation de services est exonérée. D'autres termes peuvent aussi être utilisés le cas échéant.

Lorsque la livraison ou la prestation est soumise à l'autoliquidation et est également exonérée dans l'État membre d'imposition, la mention «Autoliquidation» visée à l'article 226, paragraphe 11 *bis*, suffit.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 [Référence: C-4](#)

Sujet: Conversion du montant de la TVA en monnaie nationale

Références: Articles 91 et 230

Article 91, paragraphe 2

Les États membres acceptent d'utiliser plutôt le dernier taux de change publié par la Banque centrale européenne au moment où la taxe devient exigible. La conversion entre des monnaies autres que l'euro se fonde sur le taux de change par rapport à l'euro de chaque monnaie considérée. Les États membres peuvent exiger d'être informés de l'usage de cette faculté par l'assujetti.

Article 230

Les montants figurant sur la facture peuvent être exprimés dans toute monnaie, pour autant que le montant de TVA à payer ou à régulariser soit exprimé dans la monnaie nationale de l'État membre en utilisant le mécanisme du taux de conversion prévu à l'article 91.

Commentaires

Lorsque le montant de la TVA figurant sur la facture est converti dans la monnaie nationale conformément à l'article 230 et selon le taux de change publié par la Banque centrale européenne (BCE), les États membres qui exigent d'en être informés ne peuvent demander qu'une notification avant que l'assujetti ne commence à appliquer le taux de la BCE.

Un assujetti n'est nullement tenu d'appliquer à toutes les factures le taux de conversion de la BCE même lorsque l'État membre exige d'être informé de l'utilisation de ce taux.

L'article 230 n'autorise aucune exigence en matière de référence à indiquer sur la facture, comme le taux de change utilisé ou la méthode de conversion, car de telles mentions iraient au-delà des prescriptions de l'article 226.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: C-5**

Sujet: Factures simplifiées

Référence: Article 226 *ter*

En ce qui concerne les factures simplifiées émises conformément aux articles 220 bis et 221, paragraphes 1 et 2, les États membres exigent au moins les mentions suivantes:

- a) la date d'émission de la facture;*
- b) l'identification de l'assujetti livrant les biens ou fournissant les services;*
- c) l'identification du type de biens livrés ou de services fournis;*
- d) le montant de TVA à payer ou les données permettant de le calculer;*
- e) lorsque la facture émise est un document ou message assimilé à une facture conformément à l'article 219, une référence spécifique et non équivoque à cette facture initiale et les mentions spécifiques qui sont modifiées.*

Ils ne peuvent pas exiger que figurent sur les factures d'autres mentions que celles visées aux articles 226, 227 et 230.

Commentaires

Les factures simplifiées pouvant être émises par les assujettis doivent contenir au moins les mentions prévues à l'article 226 *ter*, mais pas l'ensemble des mentions visées à l'article 226, sous peine de ne pas remplir l'objectif de réduction des charges qui pèsent sur les entreprises. Sur une facture simplifiée, des mentions autres que celles prévues à l'article 226 ne sont pas autorisées.

Ces dispositions s'appliquent aux factures simplifiées émises en vertu de l'article 220 *bis* pour les montants inférieurs à 100 euros ou pour les notes de crédit, en application de l'article 238 après consultation du comité de la TVA par les États membres et en application de l'article 221, paragraphes 1 et 2, pour les livraisons de biens ou les prestations de services effectuées en faveur d'un particulier ou les prestations de services financiers et de services d'assurance exonérées.

Toutefois, les factures simplifiées ne peuvent être autorisées pour la vente à distance, les livraisons intracommunautaires de biens exonérées ou les livraisons de biens ou les prestations de services transfrontalières soumises à l'autoliquidation (article 220 *bis*, paragraphe 2, et article 238, paragraphe 3).



COMMISSION EUROPÉENNE

DIRECTION GÉNÉRALE

FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE

Fiscalité indirecte et administration fiscale

Unité C1: TVA et autres taxes sur le chiffre d'affaires

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: D**

Objet: Conservation des factures

Contexte et sujets traités

Base juridique: Directive 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne les règles de facturation

Références: Articles 247 et 248 *bis*

Sujets traités

1. Article 247 – Période de conservation
2. Article 248 *bis* – Traduction et langues utilisées pour les factures
3. Article 247 – Support de conservation

Commentaires

La directive 2010/45/UE n'apporte aucune modification majeure en ce qui concerne la conservation des factures. Toutefois, dans certains cas, des modifications introduites ailleurs, en particulier à l'article 233, se répercutent sur l'interprétation des règles en la matière.

Parfois, il est également nécessaire de clarifier les règles existantes.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: D-1**

Sujet: Période de conservation

Référence: Article 247, paragraphe 1

Chaque État membre détermine la période durant laquelle les assujettis doivent veiller à ce que soient stockées les factures relatives à des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées sur son territoire, ainsi que celles reçues par les assujettis établis sur son territoire.

Commentaires

La période de conservation des factures est fixée par les États membres conformément à l'article 247, paragraphe 1. L'article 219 *bis* ne s'applique pas à la conservation des factures.

Un État membre ne peut fixer la période de conservation pour le fournisseur de biens ou le prestataire de services que lorsque la livraison ou la prestation est effectuée sur son territoire. Un fournisseur ou un prestataire qui effectue des livraisons ou des prestations imposables dans un autre État membre (procédure d'autoliquidation, par exemple) est soumis aux règles de conservation fixées par l'État membre dans lequel ces livraisons ou ces prestations ont lieu.

En outre, pour l'assujetti destinataire des livraisons ou des prestations, la période de conservation des factures est fixée par l'État membre dans lequel son entreprise est établie.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: D-2**

Sujet: Traduction et langues utilisées pour les factures

Référence: Article 248 *bis*

À des fins de contrôle, et en ce qui concerne les factures portant sur des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées sur leur territoire et les factures reçues par des assujettis établis sur leur territoire, les États membres peuvent, pour certains assujettis ou dans certains cas, exiger une traduction dans leur(s) langue(s) officielle(s). Les États membres ne peuvent toutefois pas imposer l'obligation générale de traduire les factures.

Commentaires

Langue utilisée pour les factures

La législation relative à la TVA n'oblige nullement à employer une langue en particulier. Lorsqu'une langue autre qu'une langue nationale est utilisée, l'État membre ne peut pas restreindre le droit à déduction uniquement pour ce motif. Une traduction peut toutefois être exigée dans certains cas lors d'un audit.

Traduction de factures

La possibilité donnée aux États membres à l'article 248 *bis* d'exiger la traduction des factures ne devrait porter que sur des factures spécifiques ou des factures d'assujettis spécifiques qui doivent être inspectées à des fins de contrôle. Les États membres ne peuvent pas imposer au préalable l'obligation générale de traduire dans une langue nationale toutes les factures, par exemple, d'un certain type ou afférentes à un certain assujetti.

Date de création: 05/10/2011 Dernière modification: 05/10/2011 **Référence: D-3**

Sujet: Support de conservation

Référence: Article 247, paragraphe 2

Afin de garantir le respect des exigences visées à l'article 233, l'État membre visé au paragraphe 1 peut imposer que les factures soient stockées sous la forme originale, papier ou électronique, sous laquelle elles ont été transmises ou mises à disposition. Il peut également imposer que, lorsque les factures sont stockées par voie électronique, les données garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de chaque facture telles que prévues à l'article 233 soient également stockées sous forme électronique.

Commentaires

L'article 247, paragraphe 2, permet aux États membres d'exiger que les factures soient conservées sous la forme originale sous laquelle elles ont été transmises. Ils peuvent ainsi exiger que les factures papier soient conservées sur papier et que les factures électroniques soient conservées sous forme électronique.

Pour les factures électroniques, cette disposition n'interdit pas de changer le format, ce qui peut souvent être nécessaire en raison de l'évolution des technologies de stockage. Toute modification de format doit satisfaire aux exigences visées à l'article 233, paragraphe 1.

Lorsque les factures sont stockées par voie électronique, l'article 247, paragraphe 2, autorise les États membres à imposer que les données garantissant l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture soient également stockées sous forme électronique. Lorsque l'assujetti a recours à une signature électronique avancée ou à un EDI, les données garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu seront celles associées à ces technologies particulières.

Lorsque l'assujetti utilise des contrôles de gestion qui établissent une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison de biens ou une prestation de services, les données en question sont celles des pièces justificatives. Toutefois, en vertu de l'article 233, les entreprises sont libres de choisir la manière dont l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu sont assurées.

Lorsque les factures sont stockées sur papier, l'assujetti peut choisir de conserver les pièces justificatives sous forme électronique, mais les autorités fiscales ne peuvent l'y

obliger. De même, elles ne peuvent imposer que les pièces justificatives conservées sous forme électronique soient stockées au format papier.

Dans le cadre de leurs contrôles de gestion, les assujettis peuvent conserver des traces des contrôles qu'ils effectuent entre les pièces justificatives et la facture, mais cela n'est pas une exigence aux fins de la TVA.