

Les obligations relatives à l'établissement des factures

Une association qui vend des biens ou réalise des prestations de services au profit d'autres personnes morales est dans l'obligation d'établir des factures. L'article qui suit la concerne donc, **quelle que soit sa situation vis à vis des impôts commerciaux**.

Les nouvelles obligations relatives à l'établissement des factures figurent dans une instruction fiscale en date du 7 août 2003. Cette instruction de plus de 50 pages de format A4 ne peut être reproduite ici dans sa globalité. Elle peut être téléchargée à partir de l'adresse suivante :

<http://www11.bercy.gouv.fr/boi/boi2003/3capub/textes/3caspe/3caspe.pdf>

L'article qui suit en est un extrait succinct.

1 – Qui est tenu de délivrer des factures ?

En principe¹, l'obligation de facturation s'impose aux assujettis à la TVA, c'est-à-dire aux personnes qui réalisent une activité économique à titre indépendant.

1.1 – Qu'appelle-t-on « activités économiques » ?

Parmi les activités économiques, on trouve :

- les activités de producteur,
- les **ventes de biens**
- les **prestations de services**,
- les prestations des membres des professions libérales ou assimilées.

1.2 – Qu'en est-il des associations non soumises à la TVA ?

Le fait que les activités économiques ne soient pas effectivement soumises à la TVA en application de dispositions spécifiques d'exonération² n'a pas pour effet de dispenser de l'obligation de facturation.

2 – Quand y-a-t-il obligation de délivrer une facture ?

¹ Il existe des exceptions

² ou des dispositions de l'article 293 B du CGI (franchise en base)




Une association est obligée de délivrer une facture **entre autre** :

- pour les livraisons de biens ou les prestations de services qu'elle effectue pour un assujetti à la TVA, ou **pour une personne morale non assujettie** (autre association par exemple) ;
- pour les acomptes qui lui sont versés.

Remarque :

- Tous les documents émis doivent être conservés en double.
- Généralement, l'obligation fiscale de délivrance de facture ne concerne pas les associations qui livrent des biens ou rendent des services **à des particuliers**. Mais rien ne s'oppose à ce que ces associations, de leur propre initiative, ou sur demande des acheteurs ou bénéficiaires du service, délivrent des factures à ces derniers.

Sanctions

 Lorsqu'il est établi qu'une personne n'a pas respecté l'obligation de délivrance d'une facture, elle est redevable d'une amende fiscale égale à 50 % du montant de la transaction. Le client est solidairement tenu au paiement de cette amende. Toutefois, lorsque le fournisseur apporte, dans les trente jours d'une mise en demeure adressée obligatoirement par l'administration fiscale, la preuve que l'opération a été régulièrement comptabilisée, il encourt une amende réduite à 5 % du montant de la transaction.

3 – A quelle date émettre une facture ?

Le principe : Les factures doivent être émises dès la réalisation de la livraison de biens ou de la prestation de services.

Les aménagements :

- 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.
- Un différé de facturation est également admis dans certaines situations particulières (non exposées ici).
- Les associations 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.

4 – Quelles mentions doivent figurer sur les factures ?

4.1 – Mentions relatives aux parties

Les factures doivent indiquer :

- le nom de l'association et celui du client (ou leur raison sociale) ainsi que leurs adresses respectives (ou le lieu de leur siège social).
- Le numéro individuel d'identification à la TVA de l'association.

Remarque :

- 1) Les associations qui ne se sont pas vu attribuer de numéro d'identification sont donc dispensées de servir cette mention sur les factures qu'elles émettent.
- 2) Le numéro d'identification à la TVA de l'association **et de l'acquéreur** doivent être indiqués sur la facture en cas de livraisons intracommunautaires.

4.2 – Date et numéro de la facture

Les factures doivent être numérotées et datées. Cette obligation concerne également les factures d'acomptes, étant précisé que la facture définitive doit faire référence aux différentes factures d'acomptes.

4.2.1 – Numérotation de la facture

La facture doit comporter un numéro unique basé sur une séquence chronologique et continue.

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

Il en résulte que, pour chaque série distincte de factures, les associations 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'association 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.

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

- l'existence de plusieurs sites de facturation pour une même association ;
- l'existence de plusieurs catégories de clients pour lesquels les règles de facturation ne sont pas identiques (ex : assujettis ou particuliers).

4.2.2 – Date de la facture

La date de la facture est celle de sa délivrance³.

4.3 – Mentions relatives aux opérations réalisées

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 »).

4.3.1 – Mentions devant figurer sur chaque ligne de la facture

4.3.1.1 – Date de l'opération : 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.

4.3.1.2 – La quantité : 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.

4.3.1.3 – La dénomination précise des biens ou services fournis : La dénomination doit permettre d'identifier le bien ou la prestation, ce qui exclut l'emploi de termes génériques non suivis de références.

³ ou de son émission pour les factures transmises par voie électronique



4.3.1.4 – Le prix unitaire hors TVA : 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.

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.

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

Remarque : Ces réductions de prix doivent être directement liées à l'opération à laquelle elles se rapportent.

4.3.1.6 : Le taux de TVA légalement applicable à l'opération ou le cas échéant le bénéfice d'une exonération : 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.

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.

4.3.2 – Mentions relatives à l'ensemble des opérations facturées

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

Remarque : 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 ».

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

4.3.2.2 – Les rabais, remises, ristournes ou escomptes : Chaque catégorie de rabais, remises, ristournes ou escomptes qui ne peut être rattachée à des opérations particulières mais liée à l'ensemble des opérations facturées doit être mentionnée distinctement sur la facture.

4.3.2.3 - La référence à la disposition pertinente du CGI 4 indiquant que l'opération bénéficie d'une mesure d'exonération⁵.

4.4 – Mesures de simplification

4.4.1 – Mesures applicables aux factures d'acomptes

Les factures d'acomptes peuvent ne pas mentionner l'ensemble des mentions obligatoires lorsque les informations nécessaires à leur établissement ne sont pas connues au moment de leur émission.

4.4.2 – Mesures applicables aux factures rectificatives

Tout document ou message qui modifie la facture initiale et qui y fait référence de façon spécifique et non équivoque est assimilé à une facture. Les factures rectificatives émises dans ces conditions doivent comporter toutes les mentions obligatoires.

⁴ ou à la disposition correspondante de la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 ou à toute autre mention

⁵ d'un régime d'autoliquidation ou du régime de la marge bénéficiaire

Dans le cas de ventes résiliées ou annulées, en totalité ou en partie, ou de rabais, remises ou ristournes consentis, la rectification des factures s'entend généralement soit de l'envoi d'une facture nouvelle annulant et remplaçant la précédente, soit, selon des usages commerciaux établis de longue date, de l'**envoi d'une note d'avoir**.

La **facture rectificative** ou la **note d'avoir** doit, d'une part, **faire référence de manière explicite à la facture initiale** (numéro et date de la facture), d'autre part, comporter l'ensemble des mentions prévues par la réglementation en vigueur.

Cela étant, il est admis, à titre de règle pratique, que ces factures rectificatives ou notes d'avoir soient émises dans les conditions suivantes.

4.4.2.1 – Opérations annulées ou résiliées, rabais, ristournes, remises ou escomptes.

Envoi d'une facture de remplacement : pour valoir rectification de facture, la facture nouvelle annulant et remplaçant la précédente doit porter la référence exacte à la facture initiale et la mention expresse de l'annulation de celle-ci.

Envoi d'une note d'avoir : Les notes d'avoir doivent porter référence à la facture initiale et indiquer le montant « hors taxe » du rabais consenti ainsi que le montant de la TVA correspondante⁶.

4.4.2.2 – Opérations impayées (concerne surtout les redevables à la TVA)

En cas d'opérations impayées, la rectification de facture exigée sur le plan fiscal ne saurait conduire une association soumise à la TVA à notifier à son client défaillant un nouveau document mentionnant une somme différente de celle qui figure sur la facture initiale, laquelle doit obligatoirement distinguer le « prix net » de la marchandise ou des services et le montant de la TVA correspondante.

En effet, la dette du client défaillant subsiste et la production initiale du fournisseur créancier ne doit pas être modifiée.

Aussi, dans le cas de non-paiement, total ou partiel, d'une facture, la rectification consiste **obligatoirement** dans l'envoi d'un duplicata de la facture initiale avec ses indications réglementaires (prix « net » et montant de la TVA correspondante) surchargées de la mention ci-après en caractères très apparents : « *Facture impayée pour la somme de euros (prix net) et pour la somme de euros (TVA correspondante) qui ne peut faire l'objet d'une déduction (article 272 du CGI).* »

Dans un souci de simplification, les associations sont dispensées d'adresser ce duplicata pour chaque facture impayée, à condition qu'elles délivrent à chaque client défaillant un état récapitulatif des factures impayées qui mentionne pour chacune d'entre elles :

- le numéro d'ordre, le libellé et la date de la facture initiale ;
- le montant HT ;
- le montant de la TVA ;
- la mention « facture impayée pour la somme de euros (HT) et pour la somme de euros (taxe correspondante) qui ne peut faire l'objet d'une déduction (art. 272 du CGI) ».


Une copie de l'état récapitulatif doit être conservée à l'appui de la comptabilité. Un exemplaire doit être produit au service des impôts lorsque celui-ci en fait la demande.

Dès réception du duplicata ou de l'état récapitulatif, le débiteur doit reverser la taxe initialement déduite.

⁶ dans la mesure où la personne qui a réalisé les opérations taxables facturées entend bénéficier de l'imputation ou de la restitution de la TVA afférente au prix ou à la partie du prix qui n'est pas exigible ou dont il est fait remise,



Sanctions en cas de non-respect des règles de facturations

 Toute omission ou inexactitude constatée dans les factures ou documents en tenant lieu donne lieu à l'application d'une amende de 15 euros par omission ou inexactitude. Toutefois, l'amende due au titre de chaque facture ou document ne peut excéder le quart du montant qui y est ou aurait dû y être mentionné.

Cette amende ne peut être mise en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai des observations.