

# entreprise europe



*L'Europe à la portée de votre entreprise.*

## La TVA Intracommunautaire en 65 questions / réponses



**Commission européenne**  
Entreprises et industrie

### **Rédaction (Enterprise Europe Network):**

Céline BOUYER (CCI de Paris – Centre d'information européenne)  
Caroline BERTEIN (CCI International Nord-Pas de Calais)  
Emilie VICQ (CRCI Midi-Pyrénées)  
Jean-Bernard MASSEE (CRCI Champagne-Ardenne)  
Alain-Georges HABRAN (CCI Guyane)  
Elke MAYR-RIVIERE (CRCI Auvergne)

### **Remerciements:**

Tiphaine ROCTON (Conseil régional de Lorraine)  
Amandine BASTIEN (CCI Grenoble – GREX)

La réalisation de ce guide a été coordonnée par  
"Enterprise Europe Network PIC<sup>2</sup>"  
Le contenu est sa propriété.  
Toute reproduction totale ou partielle du contenu  
sans mention de la source est interdite.

Charte graphique, tous droits réservés:  
Commission européenne, EACI.  
Mise en page : Jean-Benoît Godefroy.

# Avant-propos

Ce guide a été financé par Enterprise Europe Network, réseau officiel de la Commission européenne pour les entreprises, et réalisé par les relais français de ce réseau.

Le marché unique européen présente de nombreuses opportunités de développement pour les entreprises. Les Etats membres de l'Union européenne ont adopté diverses réglementations permettant de simplifier leurs démarches : normalisation, détachement de travailleurs, reconnaissance des qualifications...

Cependant, la fiscalité demeure très majoritairement régie par des dispositions nationales. D'importantes disparités entre les Etats entravent le développement européen des PME, et conduisent même parfois à une double-imposition de leurs activités. Face à ce constat, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) fait figure d'exception : elle a très tôt fait l'objet d'une harmonisation européenne.

Cette harmonisation n'est pas totale : certains aspects de la TVA restent soumis à des règles nationales (déductibilité, autoliquidation...). Par ailleurs, les règles de territorialité de la TVA, qui permettent de déterminer quelle TVA est applicable à une opération, demeurent complexes et ont fait l'objet d'une refonte importante au 1er janvier 2010.

Ce guide a pour objectif de simplifier la compréhension des règles de la TVA intracommunautaire par les entreprises, qui sont les premières à devoir s'y confronter. Afin d'être le plus clair possible, il se présente sous forme de questions /réponses et s'attache plus à une explication concrète et pratique qu'à une présentation juridique. Cependant, vous trouverez toutes les références réglementaires en marge du document.

Les conseillers d'Enterprise Europe Network sont là pour vous aider : n'hésitez pas à contacter votre relais pour toute question relative à votre développement en Europe et même au-delà !

# Sommaire

## La TVA intracommunautaire en 65 questions / réponses

1 La facturation : quelques rappels.....	page 8
2 Le numéro de TVA et les assujettis.....	page 10
3 Le représentant fiscal.....	page 12
4 Les échanges de biens au sein de l'UE.....	page 14
5 Les échanges de biens avec les pays hors UE.....	page 20
6 Les prestations de services au sein de l'UE.....	page 24
7 Le remboursement de la TVA dans un autre Etat membre de l'UE.....	page 30
8 Le remboursement de la TVA française aux entreprises étrangères.....	page 34

## Annexes

Les taux de TVA en vigueur au 1er mai 2010 dans les 27 Etats membres.....	page 36
La composition des numéros de TVA intracommunautaire dans chaque Etat membre.....	page 37
Les seuils concernant les assujettis non redevables et les ventes à distance.....	pages 38-39
Lexique.....	page 40

# La facturation : quelques rappels

## 1°/ Quelles mentions dois-je obligatoirement indiquer sur toutes mes factures ?

**ARTICLE 226 DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** Toutes vos factures, qu'il s'agisse d'opérations à destination d'assujettis ou de personnes morales non assujetties (associations ou micro-entreprises par exemple), établies en France ou dans un autre Etat, doivent mentionner :

- la date d'émission de la facture ;
- votre nom complet et votre adresse, ainsi que ceux de votre client ;
- un numéro « séquentiel », basé sur une ou plusieurs séries, qui identifie la facture de façon unique ;
- la quantité et la nature des biens livrés ou l'étendue et la nature des services rendus ;
- la date à laquelle est effectuée, ou achevée, la livraison de biens ou la prestation de services, dans la mesure où une telle date est déterminée et différente de la date d'émission de la facture ;
- votre numéro de TVA intracommunautaire ;
- la base d'imposition pour chaque taux ou exonération, le prix unitaire hors TVA, ainsi que les escomptes, rabais ou ristournes éventuels s'ils ne sont pas compris dans le prix unitaire ;
- le taux de TVA appliqué ;
- le montant de TVA à payer.

**ARTICLE 242 NONIES DE L'ANNEXE II DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** Lorsque l'émetteur de la facture est français, il doit indiquer son numéro individuel d'identification (numéros de RCS et de SIREN) sur la facture.

## 2°/ Y a-t-il des mentions particulières lorsque j'établis une facture HT, mon client étant redevable de la TVA dans un autre Etat membre de l'UE (autoliquidation) ?

Lorsque vous établissez une facture HT à destination d'un assujetti dans un autre Etat membre de l'UE, il est nécessaire de le justifier en précisant :

- le numéro d'identification TVA de votre client (la facturation HT n'est possible que si votre client est un assujetti) ;
- la référence réglementaire correspondante (texte européen ou national) indiquant que la livraison de biens ou la prestation de services bénéficie d'une exonération de TVA ou que votre client est le redevable de la TVA.

 **Remarque :** Pour savoir quelle est la référence réglementaire applicable à votre opération, vous pouvez vous reporter aux sections « Les échanges de biens au sein de l'UE » et « Les prestations de services au sein de l'UE ».

## 3°/ Existe-t-il d'autres mentions particulières ?

Il existe des régimes de facturation spéciaux, pour lesquels d'autres mentions sont obligatoires :

### **Livraison d'un moyen de transport neuf, transporté d'un Etat membre vers un autre**

Vous devez préciser sur la facture la date de première mise en service du véhicule et, selon le cas :

- le nombre de kilomètres parcourus (véhicules terrestres à moteur)
- le nombre d'heures de navigation (bateaux)
- le nombre d'heures de vol (aéronefs)

### **Prestations des agences de voyages**

Vous devez faire référence à l'article 306 de la directive 2006/112/CE, ou à l'article 266, 1-e du Code général des impôts, si le régime d'imposition sur la marge a été appliqué.

## **Biens d'occasion, objets d'art, de collection ou d'antiquité**

Vous devez indiquer une référence à l'article 313 de la directive 2006/112/CE, ou encore à l'article 297A du Code général des impôts si le régime d'imposition sur la marge a été appliqué.

## 4°/ Et si mon client a un représentant fiscal ?

**ARTICLE 1737 II DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** Si votre client est redevable de la TVA et dispose d'un représentant fiscal alors c'est ce représentant qui devra acquitter la TVA. Vous devez indiquer sur votre facture le numéro de TVA intracommunautaire du représentant, son nom complet et son adresse.

## 5°/ Si j'oublie une mention sur ma facture, quelles sont les sanctions ?

En France, chaque mention manquante ou inexacte peut faire l'objet d'une amende de quinze euros, dans la limite du quart du montant de la facture.

Les sanctions sont fixées par chaque Etat membre, elles varient donc d'un Etat à l'autre.

# Le numéro de TVA et les assujettis

## 6°/ Qu'est ce que le numéro de TVA intracommunautaire ?

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1993, toute entreprise établie dans un Etat membre et assujettie redevable de la TVA dispose d'un numéro d'identification fiscal individuel délivré par son administration fiscale. Ce numéro doit obligatoirement figurer sur ses factures, ses déclarations d'échange de biens, ses déclarations européennes de services et ses déclarations de TVA.

Sa composition diffère d'un Etat membre à l'autre. En France le n° de TVA intracommunautaire est constitué **du code FR, d'une clé informatique à 2 chiffres et du numéro SIREN de l'entreprise (à 9 chiffres)**.

Pour connaître la composition du numéro de TVA intracommunautaire dans tous les Etats membres : cf. [page 37](#).

## 7°/ Qu'est-ce qu'un assujetti ?

**ARTICLE 9 DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** Il s'agit de toute personne qui exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

L'assujetti est redevable de la TVA, et dispose d'un numéro de TVA intracommunautaire. Sont considérées comme **non-assujettis à la TVA** les personnes morales bénéficiant d'un régime dérogatoire (PBRD) et les particuliers.

## 8°/ Comment peut-on obtenir ou connaître son numéro de TVA intracommunautaire ?

En France, l'entreprise doit s'adresser au service des impôts des entreprises dont elle dépend pour obtenir son numéro de TVA intracommunautaire.

Lorsqu'une entreprise établie dans un Etat membre de l'UE réalise dans un autre Etat membre des opérations imposables et qu'elle y est redevable de la TVA, elle doit

s'identifier à la TVA dans cet Etat. Pour ce faire, elle doit s'adresser à l'organisme compétent dans l'Etat membre concerné. (cf. [page 37](#))

## 9°/ Les assujettis à la TVA dans les DOM et à Monaco ont-ils un numéro de TVA intracommunautaire ?

**ARTICLE 294 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** Les départements français d'outre-mer (DOM) **sont exclus du territoire fiscal communautaire**. Ainsi, pour l'ensemble des départements d'outre-mer, il n'y a pas d'attribution de numéro d'identification.

Les entreprises monégasques disposent d'un numéro de TVA intracommunautaire français. Cependant, les demandes de remboursement de TVA payée par des entreprises étrangères auprès d'entreprises monégasques doivent suivre une procédure particulière.

## 10°/ Comment peut-on vérifier la validité du numéro de TVA intracommunautaire d'un client européen ?

**⚠ Attention :** n'oubliez pas de demander à votre partenaire commercial (client, fournisseur, etc.) de vous communiquer son numéro de TVA intracommunautaire au moment de la passation de la commande. En effet, il n'existe pas de base de données européenne permettant de trouver le numéro de TVA d'une autre entreprise à partir de son nom.

Il est possible de vérifier la validité d'un n° de TVA d'un Etat membre donné (y compris la France) à partir du "**système d'échange d'informations sur la TVA automatisé**" (VIES).

En effet, avant de pouvoir établir une facture exonérée de TVA française, vous devez vous assurer que votre client est un assujetti dans un autre Etat membre. Aussi, si le numéro de TVA intracommunautaire de votre client est signalé

comme « non valide », ce dernier doit s'adresser à son administration fiscale et vous fournir une attestation d'assujettissement délivrée par cette administration. S'il ne vous transmet pas ce document, vous devrez facturer la TVA française à votre client.

Depuis juin 2009, un service permet aux assujettis d'obtenir, sur VIES, un certificat attestant qu'ils ont vérifié la validité du numéro de TVA d'un client à un moment donné.

## 11°/ Qui sont les PBRD (Personnes Bénéficiant d'un Régime Dérogatoire) ?

**ARTICLE 293 B DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** En France, cette expression regroupe notamment :

- les personnes morales non-assujetties en raison de leur activité (établissements publics, collectivités publiques) ;
- les personnes assujetties **bénéficiant du régime de franchise en base de la TVA** (micro-entreprises, auto-entrepreneurs) ;
- et les agriculteurs bénéficiant du régime forfaitaire agricole.

Le régime de la franchise en base signifie que les entreprises ne sont pas redevables de la TVA : elles ne facturent pas la TVA sur leurs livraisons ou prestations et ne la récupèrent pas. Il s'agit d'un régime fiscal dérogatoire de la TVA et non pas d'un statut juridique de société. Certains secteurs d'activité sont exclus du régime de franchise en base de la TVA (par exemple, les acquisitions intracommunautaires de moyens de transport neuf ou de produits soumis à accises).

**ARTICLE 260 CA DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** Les PBRD n'ont généralement pas de numéro de TVA intracommunautaire, mais elles ont la possibilité de s'identifier à la TVA en suivant une procédure particulière. En effet, les PBRD peuvent à tout

**ARTICLE 256 BIS, 2° DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS**

moment demander un numéro de TVA qu'elles n'utiliseront que dans le cadre de leurs acquisitions intracommunautaires (achats de biens auprès d'un assujetti établi dans un autre Etat membre, les biens étant transportés d'un Etat membre vers un autre). Il s'agit d'une option, qui devient une obligation si le montant de ces acquisitions dépasse un seuil annuel fixé par chaque Etat membre (il s'élève généralement à 10 000 €, comme en France). Si elles choisissent cette option, alors leurs acquisitions intracommunautaires seront taxables dans leur Etat membre d'établissement et de réception des biens. Par ailleurs, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, les personnes assujetties non redevables preneurs et/ou prestataires de services intracommunautaires ont l'obligation de demander un numéro de TVA pour ces activités.

Pour en savoir plus sur la facturation des PBRD : cf. [questions n°25](#) (échanges de biens), [n°46](#) et [n°47](#) (prestations de services)

## 12°/ Lorsqu'une PBRD effectue une prestation de services internationale ou une livraison de biens intracommunautaire, comment facture-t-elle l'opération ?

En principe, les micro-entreprises françaises facturent ces opérations HT, et doivent préciser sur leur facture « TVA non applicable, article 293 B du CGI ».

**⚠ Attention :** le régime de la franchise en base de la TVA fait obstacle à la récupération de la TVA payée sur les achats en amont, et exclut la récupération ou la déduction de la TVA sur l'opération effectuée.

# Le représentant fiscal

**Précision :** en France, le représentant fiscal est appelé « répondant fiscal » lorsque la société qu'il représente est implantée dans un autre Etat membre de l'UE.

## 13°/ Qu'est-ce qu'un représentant fiscal ?

Un représentant fiscal est un opérateur qui se porte garant vis-à-vis de l'administration de la bonne exécution des obligations fiscales d'une autre société. Il se substitue dans les faits à l'assujetti.

## 14°/ Qui peut-être représentant fiscal ?

12

En France, **tout assujetti à la TVA** peut acquérir le statut de représentant fiscal, sous réserve d'un agrément de la Direction Générale Finances publiques.

En pratique, cette prestation est assurée la plupart du temps par des opérateurs spécialisés (cabinets de conseil, sociétés accréditées de représentation fiscale, experts comptables, avocats, etc.) Elle est aussi utilisée par des entreprises ayant des courants d'affaires avec des structures extra-européennes (clients, fournisseurs, filiales, etc.) Ce système est alors un moyen efficace de consolider des relations avec leurs partenaires et un outil pratique de suivi d'activité.

## 15°/ Dans quel cas doit-on désigner un représentant fiscal ?

**DIRECTIVE  
2006/112/CE**

Lorsqu'une entreprise effectue des opérations **soumises à TVA dans un pays de l'Union européenne**, deux cas de figure peuvent se présenter :

L'entreprise est établie dans un pays de l'Union européenne : dans ce cas, il n'y a **pas d'obligation** de nommer un représentant fiscal. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2002, la désignation d'un représentant fiscal est une simple possibilité ouverte aux opérateurs intracommunautaires. Une entreprise communautaire peut donc faire appel à un intermédiaire ou directement s'identifier, déposer ses documents de déclaration et payer la TVA auprès du

service fiscal compétent d'un autre Etat membre si les opérations visées le nécessitent.

Pour faciliter ces démarches, chaque Etat a mis en place un guichet unique accessible aux opérateurs. En France, il s'agit de la Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux :

### **DRESG**

10, rue du Centre  
93465 Noisy le Grand  
Tél : 01 57 33 88 88

E-mail : dresg@dgi.finances.gouv.fr

L'entreprise n'est pas établie dans un pays membre de l'Union : dans ce cas, elle doit nommer un représentant fiscal. Cette obligation s'applique à toute entreprise basée en dehors de l'Union dont les opérations sont imposables à la TVA dans un ou plusieurs pays communautaires. Elle s'étend aussi à toutes les opérations qui sans être imposables, sont soumises à des obligations déclaratives.

## 16°/ Quelles sont ses obligations en matière de TVA ?

En matière de TVA, le représentant a deux obligations principales :

- Il effectue toutes **les formalités nécessaires auprès des services fiscaux** pour le compte de la société représentée, notamment en matière de déclaration et de traçabilité des opérations soumises à TVA. Il est donc responsable de la transmission de toutes les informations et documents (livres comptables, pièces justificatives...) requis par les services administratifs.
- **Il garantit le paiement des droits du redevable.** Il acquitte la TVA normalement due par son client à sa place.

## 17°/ Quelle est la procédure pour nommer un représentant fiscal ?

La procédure de désignation du représentant fiscal reste soumise aux règles de l'Etat dans lequel la demande est déposée. L'administration fiscale nationale est seule compétente pour accorder ce statut à un opérateur.

En France, le futur représentant peut initier directement la procédure auprès du service des impôts dont il dépend. Les documents de demande doivent comporter certaines mentions obligatoires :

- Le nom et l'adresse de l'entreprise étrangère et du représentant fiscal ;
- L'acceptation par le représentant de sa désignation ;
- L'engagement de celui-ci d'accomplir les formalités incombant à la société étrangère et d'acquitter la TVA éventuellement exigible ;
- La date de prise d'effet de la représentation.

Au delà de la procédure formelle, il apparaît dans la pratique que beaucoup d'options de désignation sont ouvertes. Leur choix dépend de nombreux critères, par exemple le degré de partenariat avec l'entreprise représentée, le volume d'affaire concerné, le type d'opérations et de marchandises visé, etc.

Ci-dessous, quelques options indicatives :

- Passer un contrat de représentation avec la société représentée et donc se substituer à elle pour toutes ses opérations redevables de la TVA (si la définition de l'activité et le statut du futur représentant le permettent) ;
- Créer une entité juridique pour le compte de la société représentée dans laquelle le partenaire se positionne en tant que gestionnaire. Cette solution est intéressante dans le cas où le futur représentant ne désire pas intégrer l'activité de représentation directement dans sa société où si la société représentée souhaite avoir une structure juridique dans l'Union européenne ;
- Confier les activités de représentation à un professionnel établi en France ou dans un pays européen.

## 18°/ Que se passe-t-il si aucun représentant fiscal n'est désigné ?

Dans beaucoup de pays européens dont la France, la non-désignation d'un représentant fiscal lorsque celle-ci est obligatoire entraîne l'exigibilité des obligations dues auprès du destinataire final de l'opération.

Concrètement, dans le cas par exemple où une société ne s'acquitte pas du paiement de TVA lié à ses opérations, c'est au client qu'il revient de les payer ainsi que les éventuelles pénalités qui s'y ajoutent.

13

# Les échanges de biens au sein de l'UE

## 19°/ Qu'est-ce qu'une livraison intracommunautaire ?

Il s'agit principalement de la **vente d'un bien** par un assujetti établi dans un Etat membre à destination d'un acquéreur dans un autre Etat membre de l'Union européenne, les biens étant transportés d'un Etat membre vers un autre. Il peut s'agir d'un transfert juridique ou économique : en effet, la livraison intracommunautaire inclut aussi d'autres formes de transfert de biens, tels que la location-vente, le crédit-bail ou la livraison à soi-même (par exemple des transferts de stocks ou des mouvements de biens d'investissement).

14

## 20°/ Qu'est-ce qu'une acquisition intracommunautaire ?

Il s'agit généralement de l'**achat** auprès d'une entreprise assujettie dans un autre Etat membre d'un bien qui est expédié ou transporté à destination de l'acquéreur depuis un autre Etat membre. Le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise à destination d'un autre Etat membre est assimilé à une acquisition intracommunautaire par cette entreprise dans l'Etat membre de destination.

**Exemple :** Prenons le cas de deux entreprises, l'une établie et assujettie à la TVA en France, et l'autre assujettie à la TVA en Allemagne. L'entreprise allemande vend à l'entreprise française une machine qui est transportée depuis l'Allemagne à destination des locaux de l'entreprise française. Le vendeur allemand effectue ainsi une livraison intracommunautaire, tandis que l'entreprise française réalise une acquisition intracommunautaire.

## 21°/ Quel est le régime de taxation à la TVA des livraisons et acquisitions intracommunautaires entre entreprises assujetties ?

ARTICLES  
40 ET 138  
DE LA DIRECTIVE  
2006/112/CE

Lorsqu'elles interviennent **entre assujettis**, les livraisons intracommunautaires sont exonérées de TVA si elles remplissent certaines conditions (cf. question n°22) et les acquisitions intracommunautaires sont **taxables dans l'Etat membre où le client est établi**.



**Remarque :** bien qu'exonérées de TVA, les opérations de livraison intracommunautaire ouvrent tout de même droit à déduction pour la TVA ayant grevé les éléments du prix du bien expédié à l'étranger.

## 22°/ Sous quelles conditions les livraisons intracommunautaires sont-elles exonérées de TVA ?

Afin d'exonérer de TVA la livraison intracommunautaire d'un bien, plusieurs conditions doivent être réunies :

- la livraison doit être effectuée à titre onéreux
- le vendeur doit être assujetti à la TVA dans un Etat membre de l'Union européenne
- l'acquéreur doit être assujetti à la TVA dans un autre Etat membre que celui du vendeur
- le bien a été expédié ou transporté en-dehors de l'Etat membre du vendeur vers un autre Etat membre.

Par conséquent :

- **Le numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur** (dans un autre Etat membre que celui du vendeur) doit obligatoirement figurer sur la facture, en plus du numéro de TVA du vendeur. Le vendeur doit s'assurer de la validité du numéro de TVA qui lui est communiqué par l'acquéreur en le vérifiant sur VIES.
- Le vendeur doit conserver une preuve justifiant l'expédition ou le transport du bien d'un Etat membre vers un autre : documents de transport (lettre de voiture CMR, lettre de transport aérien...), facture du transporteur...

En France, il n'existe pas de liste officielle des documents permettant au vendeur de justifier la réalité de l'expédition ou du transport du bien en-dehors de France vers un autre Etat membre. La valeur de ces justificatifs est appréciée au cas par cas en cas de contrôle. Il est donc conseillé de conserver le maximum de documents commerciaux relatifs au transport du bien et, dans l'hypothèse où le vendeur estime ne pas détenir les justifications suffisantes, il doit soumettre la livraison à la TVA.

- Le vendeur doit indiquer sur la facture la référence de la disposition correspondante de la directive communautaire TVA (ou du code général des impôts si l'émetteur de la facture est assujetti à la TVA en France) lui permettant de facturer HT.

En ce qui concerne les livraisons intracommunautaires de biens depuis la France, vous avez le choix entre l'une des mentions suivantes :

- « exonération de TVA en application de l'article 262 ter, I 1° du code général des impôts »
- « exonération de TVA en application de l'article 138 paragraphe 1 de la directive 2006/112/CE modifiée »

## 23°/ Comment les acquisitions intracommunautaires sont-elles imposées à la TVA dans l'Etat membre de destination ?

L'entreprise qui réalise une acquisition intracommunautaire acquitte généralement la TVA en respectant le taux et les conditions en vigueur dans l'Etat membre où le bien a été livré et dans lequel elle est assujettie, par rapport au prix de la transaction facturé hors taxe.

**Remarque :** Les acquisitions réalisées par un assujetti qui bénéficie dans son Etat du régime spécial de franchise en base de TVA ne sont pas soumises à la TVA (par exemple, les micro-entreprises en France).

15

Cette TVA acquittée par l'acquéreur au titre d'une acquisition intracommunautaire est déductible dans les conditions de droit commun, sous réserve que les règles de facturation aient été respectées.

En France, la TVA afférente aux acquisitions intracommunautaires est liquidée, déclarée et déduite sur les déclarations de chiffre d'affaires (CA3, CA12 / CA12E ou CA12A). Les données déclarées sont le montant total HT des acquisitions intracommunautaires et la TVA correspondante. A noter que les montants déclarés dans la déclaration de CA au titre des acquisitions intracommunautaires pour une période donnée doivent le cas échéant correspondre aux montants déclarés sur les Déclarations d'Echanges de Biens (DEB) à l'introduction pour la même période.

Le fait générateur qui rend la TVA exigible dans l'Etat membre de destination intervient lorsque la livraison est considérée comme effective dans l'Etat membre de départ (au moment du transfert du pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire du vendeur à l'acquéreur), généralement à la date de réception des biens par l'acquéreur.

La TVA dans l'Etat membre de destination est exigible le 15 du mois suivant celui au cours duquel est intervenu le fait générateur, ou à la date de facture si celle-ci est délivrée avant le 15 du mois suivant l'intervention du fait générateur.

**Exemple :** Si le fait générateur d'une acquisition intracommunautaire survient le 20 mai et que le fournisseur délivre une facture le 25 mai, alors la date d'exigibilité est le 25 mai (date de délivrance de la facture)

**Remarque :** les entreprises communautaires qui réalisent des échanges intracommunautaires de biens (livraisons/ acquisitions) doivent établir une Déclaration d'Echanges de Biens (DEB), ou une déclaration équivalente en fonction du pays, sauf exceptions (en France : [www.douane.gouv.fr](http://www.douane.gouv.fr)).

### 24°/ Que se passe-t-il pour les ventes à des particuliers résidant dans un autre Etat membre de l'Union européenne qui viennent acheter des biens en France ?

Le particulier qui se déplace physiquement dans un autre Etat membre et y réalise des achats de biens (« ventes en magasin »), doit acquitter la TVA dans l'Etat d'achat. Les biens achetés ne sont pas soumis à la TVA dans le pays de l'acheteur à son retour.

Toutefois, ce régime est à distinguer des ventes à distance, c'est-à-dire lorsque le client ne se déplace pas pour acheter les biens (cf. question 25).

### 25°/ Que se passe-t-il pour les ventes de biens à des particuliers ou des PBRD établis dans un autre Etat membre de l'Union européenne, lorsque les biens sont directement expédiés hors de France ?

**Rappel :** les PBRD peuvent avoir un numéro de TVA qu'elles utilisent uniquement pour leurs acquisitions intracommunautaires (cf. question 11)

**ARTICLE 34 DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** La livraison de biens, expédiés par le vendeur ou pour son compte, à destination de particuliers ou de PBRD établis dans un autre Etat membre, relève du régime des ventes à distance. Le régime des ventes à distance ne concerne pas les produits soumis à accises (tabac, boissons alcoolisées, certaines huiles, produits énergétiques ...), ni les moyens de transports neufs.

**Remarque :** les ventes de produits sur Internet constituent des ventes à distance.

Le lieu de taxation des ventes à distance dépend d'un seuil, fixé par le pays destinataire du bien. Les ventes à distance sont taxées à la TVA dans le pays de départ des biens si le montant total des ventes annuelles réalisées par le fournisseur à destination de particuliers et de PBRD établis dans l'Etat membre d'arrivée n'excède pas le seuil fixé par cet Etat. Dans le cas contraire, les ventes à distances sont soumises à la TVA dans le pays d'arrivée.

Le tableau en annexe (pages 39) reprend les seuils retenus par les différents Etats membres de l'Union européenne dans le cadre des ventes à distance. Les seuils sont exprimés en euro ou en monnaie nationale pour les pays n'appartenant pas à la zone euro.

Ce seuil correspond au montant hors TVA des ventes à distance réalisées par le vendeur ou pour son compte, à destination de particuliers ou de PBRD établis dans l'Etat membre d'arrivée du transport du bien, au cours de l'année précédente, ou à défaut, pendant l'année civile en cours.

Les auto-entrepreneurs échappent à ce régime : lorsqu'ils réalisent des ventes de biens auprès de particuliers dans un autre Etat membre que celui où ils sont établis, et que ces biens sont transportés de France vers cet Etat, ils facturent toujours HT, sans tenir compte des seuils de ventes à distance.

Pour résumer :

Pays de départ	Pays de destination	Montant annuel des VAD vers le pays de destination (année N-1 ou N)	Lieu de taxation à la TVA
Etat membre UE	France	Ventes HT < 100 000 €	Pays de départ
		Ventes HT > 100 000 €	France
France	Etat membre UE	Ventes HT < seuil VAD du pays de destination	France
		Ventes HT > seuil VAD du pays de destination	Pays de destination

**Exemple :** une entreprise française vend des produits textiles sur Internet directement à des particuliers établis en Belgique, et prend en charge la livraison desdits produits jusqu'au domicile du client ou jusqu'à un point-relais en Belgique. Le seuil applicable aux ventes à distance en Belgique est fixé à 35 000€. Deux situations sont possibles :

- si cette entreprise a réalisé des ventes à destination de PBRD et de particuliers en Belgique inférieures à 35 000 € hors taxe sur l'année civile précédente, ou sur l'année civile en cours si elle a été créée au cours de l'année, alors elle délivre aux clients belges une facture comportant de la TVA française et n'est pas tenue de s'identifier à la TVA en Belgique.
- si ses ventes à destination de PBRD et de particuliers en Belgique dépassent 35 000 € HT, elle doit s'identifier à la TVA en Belgique, établir une facture TTC mentionnant le numéro de TVA ainsi obtenu, et appliquer la TVA belge à cette vente à distance et aux prochaines qui seront faites vers la Belgique.

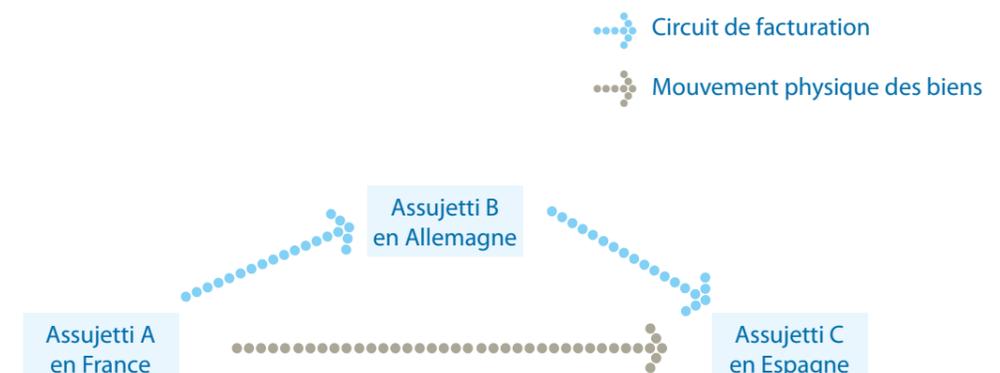
**Remarque :** les entreprises communautaires qui réalisent des ventes à distance peuvent être tenues dans certains cas de remplir une Déclaration d'Echanges de Biens (DEB), ou une déclaration équivalente dans le pays de destination (en plus du pays de départ des biens).

### 26°/ Qu'est-ce qu'une opération triangulaire ?

Il s'agit d'une opération dans laquelle un bien est vendu par un assujetti A, identifié à la TVA dans un Etat membre 1 de l'Union européenne, à un assujetti B, établi dans un Etat membre 2 (appartenant ou non à l'Union européenne), qui revend à son tour ce même bien à un assujetti C identifié dans un Etat membre 3 de l'UE, le bien étant directement transporté de l'Etat membre 1 dans l'Etat membre 3.

**Exemple :**

Une entreprise française vend des marchandises à une entreprise allemande, qui les revend à une entreprise espagnole. L'entreprise française livre les biens directement en Espagne.



### 27°/ Quel est le régime d'imposition à la TVA des opérations triangulaires ?

**ARTICLE 141 DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** Si les règles classiques de taxation des livraisons/acquisitions intracommunautaires étaient appliquées, l'acheteur-revendeur B serait tenu de s'identifier à la TVA soit dans l'Etat membre 1, soit dans l'Etat membre 3.

Toutefois, une mesure de simplification a été prévue au niveau communautaire pour les opérations triangulaires qui mettent en relation trois opérateurs identifiés à la TVA dans trois Etats membres différents de l'UE (comme dans l'exemple ci-dessus). En application de cette mesure, l'acheteur-revendeur B est dispensé du paiement de la TVA dans un autre Etat que le sien : c'est le client C qui devient alors redevable de la TVA dans l'Etat membre 3. L'application de cette mesure de simplification n'est possible que si les conditions suivantes sont réunies :

- les trois opérateurs sont identifiés à la TVA dans trois Etats membres différents de l'UE ;
- l'acheteur-revendeur est assujetti dans l'Etat membre 2, et n'est pas établi ni dans l'Etat 1 ni dans l'Etat 3 ;
- l'acheteur-revendeur B réalise dans l'Etat 3 une acquisition intracommunautaire dans le but d'effectuer une livraison interne consécutive à destination du client C ;
- le bien concerné est transporté directement depuis l'Etat membre 1 jusque l'Etat membre 3 ;
- l'acquéreur C est immatriculé dans l'Etat membre 3 ;
- l'acheteur-revendeur B doit délivrer au client C une facture comportant son numéro d'identification à la TVA dans l'Etat 2 et celui du client C dans l'Etat 3, ainsi que la référence à l'article 141 de la directive 2006/112/CE modifiée.

**Remarque :** cette mesure de simplification n'est pas obligatoire. Les entreprises peuvent opter si elles le souhaitent pour le régime de taxation général des livraisons/acquisitions intracommunautaires.

Les acheteurs-revendeurs B dans le cadre d'une opération triangulaire peuvent être tenus d'établir, en fonction du pays, une déclaration équivalente à la DEB en France, même si les biens ne transitent pas physiquement par l'État dans lequel ils sont identifiés. Par exemple, l'acheteur-revendeur B assujetti en France doit souscrire une DEB à l'expédition, en indiquant le code régime 31 pour signifier la nature spécifique de l'opération.

### 28°/ Comment sont définis les moyens de transport<sup>1</sup> neufs ?

Les moyens de transports sont considérés comme **neufs** :

- pour les véhicules terrestres : lorsqu'ils ont parcouru moins de 6 000 km ou que leur livraison a lieu dans les six mois après la date de leur première mise en service ;
- pour les bateaux et aéronefs : lorsqu'ils ont navigué moins de 100 heures/ont volé moins de 40 heures, ou que la livraison a eu lieu dans les trois mois après la date de leur première mise en service.

### 29°/ Quel est le principe de taxation des livraisons/acquisitions de moyens de transport neufs ?

**ARTICLE 138, 2° DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** Les acquisitions intracommunautaires de moyens de transport neufs sont **taxées dans l'Etat membre de destination, quelle que soit la qualité de l'acquéreur** (assujetti, personne morale assujettie à la TVA, PBRD non-assujettie, particulier). Les livraisons de ces moyens de transport neufs, expédiés ou transportés dans un autre Etat membre, **sont toujours exonérées de TVA** dans le pays de départ.

Les ventes de moyens de transport neufs par des particuliers ou PBRD à titre occasionnel suivent des règles particulières : ces derniers doivent être considérés comme des assujettis occasionnels au titre de l'opération visée. La vente est exonérée de TVA, mais ouvre malgré tout droit pour le vendeur au remboursement de la TVA supportée lors de l'achat initial.

Les personnes réalisant des livraisons/acquisitions intracommunautaires de moyens de transport neufs (assujetties à la TVA ou non) sont soumises à certaines obligations fiscales et déclaratives (dont le but essentiel est de permettre l'application de la TVA et le contrôle par l'administration) : mentions supplémentaires sur la facture de vente (cf. question n°3), relevé détaillé de l'ensemble des acquisitions de moyens de transport neufs en provenance d'un autre Etat membre, certificat fiscal visé par l'administration...

<sup>1</sup>Au regard de la TVA, sont considérés comme moyens de transport : les bateaux d'une longueur de plus de 7,5 mètres ; les aéronefs dont le poids total au décollage excède 1 550 kilogrammes ; les véhicules terrestres à moteur, d'une cylindrée de plus de 48 cm<sup>3</sup> ou d'une puissance supérieure à 7,2 kilowatts, destinés au transport de personnes ou de marchandises.

### 30°/ Comment sont définis les biens d'occasion ?

Sont considérés comme biens d'occasion les biens meubles corporels ayant déjà fait l'objet d'une utilisation mais qui sont susceptibles de réemploi, en l'état ou après réparation. Cette notion n'inclut pas les œuvres d'art, de collection ou d'antiquité, ainsi que les pierres ou métaux précieux.

### 31°/ Qu'est-ce qu'un assujetti-revendeur de biens d'occasion ?

Un **assujetti-revendeur** est un négociant qui, dans le cadre de son activité économique, achète des biens d'occasion en vue de les revendre.

Leurs reventes sont soumises au **régime particulier de taxation sur la marge**. Pour les opérations sur des biens d'occasion réalisées par des acteurs autres que les assujettis-revendeurs, ce sont les règles de taxation de droit commun qui s'appliquent, c'est-à-dire une taxation sur le prix de vente total.

### 32°/ Qu'est-ce que le régime de taxation sur la marge pour les biens d'occasion ?

**ARTICLES 312 ET SUIVANTS DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** Le régime de la marge s'applique aux ventes de biens d'occasion effectuées par un assujetti-revendeur, sous réserve que les dits biens lui aient été livrés :

- par un non-redevable de la TVA (particulier ou assujetti-exonéré), ou
- par un autre assujetti-revendeur, qui a lui-même appliqué la taxation sur la marge.

Le bien ne doit donc pas avoir ouvert de droit à déduction au moment de son acquisition par l'assujetti-revendeur. Les biens d'occasion ayant fait l'objet d'une acquisition intracommunautaire taxable ne peuvent bénéficier de ce régime.

 **Remarque :** le régime de la marge n'est pas une obligation. Les assujettis-revendeurs peuvent, s'ils le souhaitent, appliquer le régime général de TVA des livraisons/acquisitions intracommunautaires pour chaque opération relevant du régime de la marge.

Pour les opérations placées sous le régime de la marge, la base d'imposition à la TVA est constituée par la différence entre le prix de vente TTC fixé par l'assujetti-revendeur et le prix d'achat (HT ou TTC selon les cas) au moment de l'achat par cet assujetti-revendeur.

La marge ainsi calculée est ramenée hors taxe par application d'un coefficient de conversion adéquat (soit 0,836 pour un taux de TVA à 19,6%, soit 0,947 pour un taux de TVA à 5,5%).

**Exemple :** un assujetti-revendeur a acheté un véhicule d'occasion 7 000 € auprès d'un particulier. Il le revend 9 000 € TTC. La marge TTC est de 2 000 € (9 000-7 000). Après application du coefficient de conversion (2 000 x 0,836), la marge ramenée HT est de 1 672,288 €. La taxe due est de 327,712 €. (2000-1672,288)

 **Remarque :** en cas d'application du régime sur la marge, la TVA est incluse dans le prix de la vente du bien d'occasion par l'assujetti-revendeur. Cette taxe ne peut donc pas apparaître distinctement sur la facture ni faire l'objet d'une déduction par l'acquéreur. L'assujetti-revendeur doit indiquer sur la facture de vente la référence à l'article 297A du CGI ou à l'article 321 de la directive 2006/112/CE modifiée.

### 33°/ Le régime de taxation sur la marge est-il appliqué pour d'autres biens ou services que les biens d'occasion ?

Oui. Outre les biens d'occasion, ce régime est aussi appliqué pour les œuvres d'art, les objets de collection ou d'antiquité, ainsi que les forfaits vendus par les agences de voyages, avec toutefois quelques particularités à chaque fois.

### 34°/ Comment sont taxées les livraisons après montage ou installation dans le pays de l'acquéreur ?

**ARTICLE 36 DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** En cas de livraison intracommunautaire d'un bien précédée du montage ou de l'installation de ce bien dans l'Etat membre d'acquisition, la TVA applicable sur l'ensemble de l'opération (livraison + installation/montage) est celle en vigueur **dans le pays de destination et de montage ou d'installation du bien**.

Dans cette situation, le fournisseur d'un bien transporté à partir d'un Etat membre, qui est destiné à être monté ou installé par lui-même ou pour son compte dans un autre Etat membre, est normalement redevable de la TVA de l'Etat dans lequel le montage ou l'installation est réalisé. Il doit donc normalement établir une facture TTC en appliquant la TVA de cet Etat, ce qui implique qu'il doit généralement être identifié à la TVA dans celui-ci.

### 35°/ Existe-t-il des dérogations à ce principe de taxation ?

Certains Etats membres de l'Union européenne prévoient des dérogations à l'obligation pour le fournisseur étranger de s'identifier à la TVA et d'établir une facture TTC, notamment lorsque le client est un assujetti à la TVA dans le pays de taxation : c'est le principe de l'**autoliquidation**. C'est pourquoi il convient de se renseigner préalablement dans l'Etat de destination et de montage ou d'installation du bien sur les règles applicables en la matière.

 **Remarque :** dans certains Etats membres, les règles nationales relatives aux livraisons avec montage ou installation peuvent prévoir que le fournisseur n'est pas tenu de s'identifier à la TVA dans le pays de montage/installation à des fins de facturation. Toutefois il pourrait être tenu de le faire pour compléter la DEB, s'il n'est pas prévu que ce soit le client qui soumet celle-ci à l'introduction.

**Exemple :** une entreprise italienne introduit en France une machine, transportée depuis l'Italie jusqu'à la France, et destinée à être installée par elle-même en France dans les locaux de l'acquéreur. Si cet acquéreur n'est pas identifié à la TVA en France, l'entreprise italienne sera redevable de la TVA en France au titre de la livraison, et sera dès lors tenue de s'identifier à la TVA en France. En revanche, si, pour la même opération, l'acquéreur est identifié à la TVA en France, l'entreprise italienne ne sera pas tenue de demander un numéro de TVA français : elle pourra facturer la livraison, ainsi que l'installation, en exonération de TVA, et l'acquéreur français autoliquidera la TVA française. Ainsi, l'acquéreur s'acquittera de la TVA sur sa déclaration de chiffres d'affaires à partir du montant HT facturé par le fournisseur italien (ligne 3B de la déclaration CA3). À noter que dans ce cas, la facture devra comporter une mention justifiant la facturation HT (par exemple « TVA due par le preneur en application de l'article 36 de la directive 2006/112/CE modifiée ou de l'article 283-1 du Code général des impôts »).

Devant les difficultés rencontrées dans certains cas pour qualifier la fourniture d'un bien meuble associée à un montage ou une installation, soit en prestation de services, soit en livraison de biens avec montage/installation, certains Etats membres ont adopté des dispositions propres visant à assimiler l'opération dans son ensemble à une prestation de services lorsque la prestation de montage ou d'installation représente plus d'un certain pourcentage du prix total de l'opération.

**Exemple :** La Belgique a adopté les règles suivantes :

- lorsque la valeur des biens fournis et placés à l'occasion de l'opération est inférieure à 50% du prix total dû par l'acheteur ou le preneur en Belgique, l'opération doit être considérée pour le tout comme une prestation de services, dont la taxation est réputée se situer en Belgique.
- dans les autres cas, l'opération s'analyse pour le tout comme une livraison de biens avec montage ou installation, taxable à l'endroit où l'installation ou le montage est effectué(e)

Dans les cas où l'opération dans son ensemble serait qualifiée de prestation de services, les nouvelles règles applicables depuis le 1er janvier 2010 devraient a priori trouver à s'appliquer (cf. questions n°44 et suivantes). Toutefois, en l'absence de dispositions claires et de jurisprudence, seule la pratique permettra de définir si les nouvelles règles applicables depuis le 1er janvier 2010 sont susceptibles d'impacter également le régime des livraisons après montage ou installation dans le pays de l'acquéreur.

# Les échanges de biens avec les pays hors UE

## 36°/ Quels territoires sont soumis au régime des importations et exportations ?

Les territoires d'exportation sont les suivants :

- les Etats qui n'appartiennent pas à l'Union européenne ;
- les territoires d'outre-mer et les collectivités territoriales de Mayotte et de Saint-Pierre et Miquelon.

**ARTICLE 294(1) DES IMPÔTS** Les départements d'outre-mer français, c'est-à-dire la Martinique, la Guadeloupe, la Guyane, et la Réunion, font partie du territoire douanier de l'UE.

20

Toutefois, en raison de leur éloignement et de leurs spécificités, les formalités douanières sont maintenues dans leurs échanges avec l'UE, et ils sont considérés comme des territoires d'exportation dans leurs échanges avec la métropole et le reste de l'UE.

Les départements de la Guadeloupe et de la Martinique ne sont pas considérés comme des territoires d'exportation entre eux.

La Réunion et la Guyane demeurent quant à elles des territoires d'exportation vis-à-vis des autres départements d'outre-mer et entre elles. La TVA n'est provisoirement pas applicable dans le département de la Guyane.

Dans les autres Etats membres de l'Union européenne, les territoires ci-après sont considérés comme territoires d'exportation, au même titre que les pays tiers :

- l'île d'Helgoland et le territoire de Büsingen de la République fédérale d'Allemagne ;
- Ceuta, Melilla et les îles Canaries, pour le royaume d'Espagne ;
- Livigno, Campione d'Italia et les eaux nationales du lac de Lugano, pour la République italienne ;
- les îles Åland pour la République de Finlande ;
- le mont Athos pour la République hellénique ;
- les îles Anglo-Normandes.

Les échanges avec Monaco ne relèvent pas du régime des

importations et des exportations et sont soumis au régime intracommunautaire des échanges de biens.

Pour rappel, la Suisse ne fait pas partie de l'Union européenne et est donc considérée comme un territoire d'exportation.

## 37°/ Quel est le régime fiscal des exportations lorsque les marchandises sont expédiées ou transportées par le vendeur ou pour son compte ?

**ARTICLE 146 DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** Les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur (expéditeur réel au sens de la réglementation douanière) ou pour son compte en dehors de l'Union européenne sont exonérées de TVA. En conséquence, les factures relatives à ces opérations doivent être établies HT.

## 38°/ Quelles conditions doivent être respectées pour bénéficier de cette exonération ?

Les preuves de la réalité de l'exportation doivent être conservées, à défaut de quoi l'exonération de TVA pourrait être remise en cause par les services fiscaux en cas de contrôle :

- l'entreprise doit tenir une comptabilité spéciale faisant apparaître certaines informations relatives à l'exportation ;
- elle doit être en mesure de produire un justificatif d'exportation visé par les douanes (cf. encadré ci-dessous)

Par ailleurs, il est obligatoire d'indiquer sur les factures correspondant à ces exportations la mention du Code général des impôts ou de la directive 2006/112/CE qui justifie l'exonération de TVA :

- article 294(2) (pour les exportations à destination des DOM uniquement) et/ou article 262 (I) du Code général des impôts,
- ou article 146 de la directive 2006/112/CE

**DÉCRET N°2010-233 DU 5 MARS 2010** Dans le cadre de la procédure papier, la justification de l'exonération de TVA est apportée par l'exemplaire n°3 du DAU (document administratif unique) visé par le bureau de sortie des douanes.

Lorsque la déclaration d'exportation est établie dans le cadre de la procédure électronique (via Delta), l'assujetti-exportateur produit la certification de sortie délivrée par le bureau d'exportation (message électronique avec un numéro de DAU, mais qui ne fait pas référence à la facture pour l'instant).

Toutefois, lorsque la sortie du territoire communautaire est effectuée à partir de la France et est réalisée par l'entremise d'un intermédiaire agissant au nom et pour le compte d'autrui comme expéditeur des biens sur la déclaration d'exportation (commissionnaires en douane agréés, certains intermédiaires transparents...), les assujettis-exportateurs qui ne figurent pas dans la rubrique « exportateur » de la déclaration en douane doivent conserver un exemplaire de leurs factures visées par la personne habilitée ou autorisée à déclarer en douane. Ces factures doivent être annotées des références qui permettent d'identifier la déclaration en douane correspondante.

À défaut des justificatifs ci-dessus, sont admis les documents suivants comme éléments de preuve alternatifs pour justifier de la sortie des biens vers un pays hors Communauté européenne :

- Déclaration en douane authentifiée par les douanes du pays tiers de destination, éventuellement avec traduction officielle,
- Document de transport vers un pays hors CE,
- Document douanier visé par les douanes appliquant des contrôles spécifiques,
- Documents pour les produits soumis à accises, sous forme papier ou électronique, visés par le bureau de sortie ou toute preuve alternative acceptée par les douanes,
- Déclaration du transporteur ou transitaire et preuve de

paiement du client en pays tiers ou dans les DOM pour des marchandises livrées en territoire européen ou dans les DOM.

Par ailleurs, pour les envois de marchandises effectués par la Poste, la preuve de l'exportation est un exemplaire de la déclaration en douane CN23, et si la valeur de l'envoi postal excède 8 000€, un exemplaire du DAU.

## 39°/ Quel est le régime fiscal des exportations lorsque les marchandises sont expédiées ou transportées par l'acheteur ?

Il s'agit des cas où l'acheteur qui n'est pas établi en France prend livraison des biens en France et en assure le transport par ses soins ou par l'intermédiaire d'un transporteur (par exemple, vente selon l'incoterm Ex Works).

Dans ces cas, au plan douanier, les opérations d'exportation continuent d'être effectuées par le vendeur français (exportateur réel) sous le régime de l'exportation classique. Cependant, d'un point de vue fiscal, pour que ces opérations soient assimilées à des exportations et, par conséquent, exonérées de la TVA, il est nécessaire que le vendeur obtienne un justificatif de l'exportation (c'est-à-dire une copie valable du document d'exportation sur lequel il figure en tant qu'exportateur réel), ce qui est souvent difficile lorsque les opérations de dédouanement à l'export ne sont pas effectuées directement par le vendeur.

Les entreprises étrangères ont toujours la possibilité de prendre la qualité d'exportateur réel sur le plan douanier et fiscal. Dans ce cas, elles sont tenues de se conformer aux obligations douanières et fiscales qui incombent à tout assujetti établi en France. La désignation d'un représentant fiscal pour les sociétés non établies dans la Communauté européenne ou l'identification auprès des services fiscaux pour les sociétés établies dans un autre Etat membre leur permettent de bénéficier des avantages attachés à l'exportation.

21

## 40°/ Qu'est-ce que la procédure des bordereaux de détaxe ?

**ARTICLE 262(1) (2°) ALINÉA 2 DU CGI** La procédure des bordereaux de vente à l'exportation permet aux voyageurs (particuliers) ayant leur résidence habituelle en dehors de l'Union européenne de bénéficier de la détaxe à l'exportation pour les achats destinés à leur usage personnel, qu'ils transportent en dehors du territoire communautaire dans leurs bagages personnels.

En France, ces achats sont effectués exclusivement sous couvert d'un bordereau de vente à l'exportation que les voyageurs doivent présenter, en même temps que les marchandises, au visa du bureau de douane de sortie de l'Union européenne.

Ce document, qui permet au client d'accomplir les formalités douanières, est établi par le vendeur, qui le signe conjointement avec lui.

Le vendeur s'engage à lui verser une somme, convenue au moment des achats, dès réception du bordereau de vente visé par la douane. L'acheteur n'est donc exonéré définitivement de la TVA que lorsqu'il entre en possession du bordereau de vente visé par la douane.

Le vendeur, dès réception de l'exemplaire visé par la douane, verse, selon les indications fournies par l'acheteur (adresse, coordonnées bancaires, etc.), la somme convenue au moment de l'achat (à moins qu'il ne l'ait déjà fait au moment de l'achat).

## 41°/ Quelles conditions doivent être remplies pour bénéficier des bordereaux de détaxe ?

Avant de remettre le bordereau de vente à l'exportation à son client, le vendeur doit s'assurer que ce dernier respecte certaines conditions :

- **Conditions tenant au bénéficiaire :** ce régime est réservé aux voyageurs de quinze ans au moins, qui au moment des achats résident déjà dans un pays tiers à l'Union européenne ou dans un territoire assimilé et ne séjournent pas en France pendant une durée supérieure à 6 mois. La preuve peut se faire par tout document officiel prouvant la résidence de l'acheteur en dehors de l'Union européenne à la date des achats (passeport, carte de séjour, carte consulaire).
- **Conditions tenant aux marchandises :** d'abord, la valeur globale des achats dans un même magasin doit être supérieure à 175 euros TTC. Ensuite, les marchandises détaxées doivent être emportées dans les bagages du voyageur. Ces biens ne peuvent pas être expédiés par un tiers (transitaire) ou sous couvert de la valise diplomatique. Sont exclues les ventes présentant pour l'acheteur le caractère d'un approvisionnement commercial. Sauf cas particulier tenant à la nature des marchandises, ce caractère n'est retenu qu'au delà de dix unités d'un même article. Les biens qui font l'objet

de contrôles particuliers sont également exclus : tabacs manufacturés, armes, certains biens culturels, moyens de transport à usage privé (sauf les bicyclettes et les planches à voile). La notion de bagage peut être élargie au coffre et à l'habitacle du moyen de transport privé.

- **Condition temporelle :** les biens doivent être transportés en dehors de l'Union européenne avant la fin du troisième mois suivant celui au cours duquel la vente est effectuée.
- **Formalités à accomplir :** si le voyageur quitte l'Union européenne par la France, la douane française vise les deux exemplaires du bordereau qu'elle remet à l'acheteur, celui-ci devant adresser au vendeur l'exemplaire visé qui lui est destiné.

## 42°/ Qu'est-ce que la procédure d'achat en franchise de TVA ?

**ARTICLES 143 ET SUIVANTS DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE** Les entreprises exportatrices peuvent acquérir en franchise de TVA les biens (ainsi que les services portant sur ces biens) qu'elles destinent, en l'état ou après transformation, à :

- une livraison à l'exportation
- une livraison intracommunautaire exonérée
- une livraison relevant du régime des ventes à distance ou concernant des biens livrés après montage ou installation par le vendeur.

## 43°/ Quelles sont les conditions à remplir pour bénéficier de l'achat en franchise de TVA ?

Deux conditions doivent être réunies :

- être assujetti à la TVA
- être exportateur direct

Cette possibilité est ensuite limitée à **un contingent annuel d'achats en franchise de TVA** dont le montant correspond au montant des exportations de biens taxables effectuées par l'entreprise au cours de l'année précédente.

Pour les entreprises nouvelles ou réalisant nouvellement des opérations d'exportation, le contingent d'achats en franchise est déterminé à partir des approvisionnements nécessaires à la réalisation des marchés dont l'entreprise justifie être titulaire avec l'étranger.

Lorsque le contingent autorisé est atteint, les achats restant à effectuer jusqu'à la fin de l'année en cours sont soumis à TVA.

Le bénéfice de la franchise est en outre subordonné **au respect de formalités particulières :**

- l'exportateur doit adresser à ses fournisseurs une attestation certifiant que les produits commandés sont destinés à l'export, et comportant l'engagement d'acquitter la TVA si les biens ne reçoivent pas la destination ayant motivé la franchise ;
- il doit présenter au service des douanes un avis d'importation modèle A I 2.

En dépit de l'exonération dont bénéficient les exportations, la TVA qui a grevé les prix de revient des biens exportés est déductible.



# Les prestations de services au sein de l'UE

**Précision :** Pour déterminer si la facture que vous émettez, ou celle qui vous est adressée, doit comporter de la TVA, et à quel taux, il faut raisonner en deux temps :

- Quelle TVA est applicable (TVA espagnole, belge ...) ? C'est la question de la territorialité de la TVA.
- Qui est le redevable de la taxe ? (le prestataire ou le preneur, bénéficiaire de la prestation)

On distingue les prestations fournies aux assujettis à la TVA et celles fournies à des non-assujettis (particuliers) ou des assujettis non redevables de la TVA (micro-entreprises, auto-entrepreneurs...).

**Remarque :** Le régime de la territorialité de la TVA pour les prestations de services a été largement revu au 1<sup>er</sup> janvier 2010. Les références réglementaires tiennent donc compte de ces nouveautés, et renvoient à la version codifiée de la directive 2006/112/CE.

24

## 44°/ Quelle TVA est normalement applicable aux prestations de services fournies à des assujettis identifiés à la TVA dans un autre Etat membre de l'UE ?

ARTICLE 44  
DE LA DIRECTIVE  
2006/112/CE

En principe, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, les prestations de services fournies à un assujetti établi dans un autre Etat membre de l'UE sont soumises à la **TVA du lieu où le client assujetti est établi.**

**Exemple :** un consultant français réalise une étude de marché pour une société espagnole. C'est la TVA espagnole qui s'applique à sa prestation.

Par conséquent, la TVA française est exigible lorsque le preneur est un assujetti établi en France et que les services sont acquis pour les besoins de son entreprise.

**Exemple :** une entreprise établie en Belgique facture à une société française la confection d'un panneau publicitaire. C'est la TVA française qui s'applique à sa prestation.

Si les services sont fournis à un établissement stable du preneur-assujetti situé dans un autre Etat membre que l'Etat où il a le siège de son activité, le lieu des prestations de ces services est **l'endroit où cet établissement stable est situé.** À défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, le lieu des prestations de services est l'endroit où l'assujetti qui bénéficie des services a son domicile ou sa résidence habituelle.

## 45°/ Existe-t-il des prestations, fournies à des assujettis, qui dérogent à ce principe ?

ARTICLES 47, 48, 53, 55, 56 ET 307  
DE LA DIRECTIVE  
2006/112/CE

Oui, certaines prestations sont régies par des règles particulières :

- **Les prestations des agences de voyages :** TVA du lieu où l'agence est établie ;
- **Les prestations de services rattachées à un bien immeuble :** TVA du lieu où l'immeuble est situé ;
- Les prestations de **transport de passagers :** TVA du lieu où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues ;
- Les prestations de services ayant pour objet des **activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement** ou similaires, telles que les foires et les expositions : TVA du lieu où ces activités

sont matériellement exécutées.

- Les services de **restaurant et de restauration :** TVA du lieu où ces prestations sont matériellement exécutées ;
- Les services de **location de moyens de transport de courte durée :** TVA du lieu où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur.

**Exemple :** un menuisier français installe des fenêtres à double vitrage dans des bureaux situés au Luxembourg. C'est la TVA luxembourgeoise qui s'applique à sa prestation.

**Remarque :** À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, les prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives et de divertissement ou similaires, entrent dans le régime général (taxation dans le pays du client assujetti dans un autre Etat membre). Cependant, les droits d'entrée à ces manifestations demeurent taxables dans l'Etat membre où elles sont organisées.

## 46°/ Quelle TVA est normalement applicable aux prestations de services fournies à des personnes non-assujetties ou à des assujettis non redevables ?

ARTICLE 45  
DE LA DIRECTIVE  
2006/112/CE

Les prestations de services fournies à une personne non-assujettie à la TVA sont en principe soumises à la TVA **du lieu où le prestataire est établi.**

**Exemple :** un avocat français facturera ses honoraires avec la TVA française à ses clients non assujettis résidant dans un autre Etat membre de l'UE.

## 47°/ Existe-t-il des prestations, fournies à des personnes non-assujetties ou à des assujettis non redevables, qui dérogent à ce principe ?

ARTICLES 46, 49, 50, 54 ET 59 TER  
DE LA DIRECTIVE  
2006/112/CE

Les régimes particuliers évoqués à la question n°45, lors de la facturation à un assujetti s'appliquent également dans le cas de prestations délivrées à des personnes non-assujetties.

Par ailleurs, il existe d'autres règles particulières qui ne s'appliquent que dans le cadre de prestations aux non-assujettis :

- Les prestations des **intermédiaires :** TVA du lieu où l'opération principale est réalisée ;
- Les prestations de **transport intracommunautaire de biens :** TVA du lieu de départ du transport ;
- **Les activités accessoires au transport** (chargement, manutention...) : TVA du lieu où ces prestations sont matériellement exécutées ;
- Les expertises ou **les travaux portant sur des biens meubles corporels :** TVA du lieu où ces prestations sont matériellement exécutées ;
- Les prestations de **télécommunication, radiodiffusion, télévision :** TVA du lieu où le service est effectivement utilisé ou exploité, si le prestataire est établi en-dehors de l'Union européenne.

**Exemple :** un particulier français frontalier fait réparer son ordinateur à domicile par une société italienne. Cette société devra le facturer avec la TVA française (travaux portant sur des biens meubles corporels).

Les services fournis par voie électronique à des personnes non-assujetties sont également soumis à un régime particulier (cf. question n°53).

25

Par ailleurs, certains services, délivrés à des personnes **non assujetties établies ou résidant dans un pays hors de l'Union européenne** sont taxables selon les règles applicables dans ce pays. Il s'agit des prestations suivantes (ancienne catégorie des prestations immatérielles) :

- Les cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce, et d'autres droits similaires;
- Les prestations de publicité;
- Les prestations des conseillers, des ingénieurs, des bureaux d'études, des avocats, des experts comptables et autres prestations similaires, ainsi que le traitement de données et la fourniture d'informations;
- Les obligations de ne pas exercer, entièrement ou partiellement, une activité professionnelle ou un droit visé à l'article 59 de la directive 2006/112/CE;
- Les opérations bancaires, financières et d'assurance, y compris celles de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts;
- La mise à disposition de personnel;
- La location de biens meubles corporels, à l'exception de tout moyen de transport;
- La fourniture d'un accès aux systèmes de distribution de gaz naturel et d'électricité, ainsi que de services de transport ou de transmission par l'entremise de ces systèmes, et la fourniture d'autres services qui y sont directement liés;
- Les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision;
- Les services fournis par voie électronique.

#### 48°/ Dans quel cas est-il possible de facturer une prestation de services HT à un assujetti ?

ARTICLES 194  
ET 196 DE LA  
DIRECTIVE  
2006/112/CE

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, si un assujetti dans un Etat membre de l'UE fournit une prestation de services à un client **identifié à la TVA dans un autre Etat membre**, régie par le

régime général (il ne s'agit pas d'une catégorie particulière de prestations présentée à la question n°45), et que sa prestation est soumise à la TVA de l'Etat membre où son client est établi, alors c'est le client qui est redevable de la TVA.

S'il fournit une prestation qui entre dans l'une des catégories de services dérogeant à la règle générale, alors il devra se reporter aux règles nationales pour savoir si l'autoliquidation est possible.

Si l'Etat membre où la TVA est exigible prévoit que, pour le type de prestations réalisé, le preneur-assujetti sur son territoire est redevable de la TVA lorsque le prestataire n'est pas identifié à la TVA sur son territoire, alors le prestataire pourra facturer son client HT. Sinon, il devra s'identifier dans cet Etat membre et facturer le preneur-assujetti avec la TVA de cet Etat.

En France, l'autoliquidation est déjà généralisée depuis septembre 2006 à toutes les situations où un prestataire étranger fournit une prestation de services à un assujetti français, et où la TVA française est applicable à l'opération.

Ces règles sont synthétisées dans le tableau suivant :

	TVA applicable	Redevable de la TVA
<b>Prestation « régime général » (art. 44, directive 2006/112/CE)</b>	TVA de l'Etat membre où le preneur-assujetti est établi	Preneur-assujetti (facturation HT et autoliquidation)
	TVA de l'Etat membre où le prestataire est établi	Prestataire (facturation TTC)
<b>Prestation « régime dérogatoire » (art. 47 et suivants, directive 2006/112/CE)</b>	TVA de l'Etat membre où le preneur-assujetti est établi	Prestataire ou preneur selon les règles nationales
	TVA d'un Etat membre où ni le prestataire ni le preneur ne sont établis	Prestataire

**Précision :** Si la prestation n'entre pas dans le cadre d'un régime dérogatoire, alors elle sera soumise aux règles du régime général de l'article 44 de la directive 2006/112/CE.

**Exemple :** un architecte britannique réalise des plans pour la rénovation de bureaux pour un client assujetti à la TVA en France. Dans la mesure où l'immeuble est situé à Paris, c'est la TVA française qui s'applique à sa prestation. Or, le preneur du service étant assujetti à la TVA en France, c'est lui qui est redevable de la TVA. (autoliquidation généralisée en France). Par conséquent, l'architecte facturera sa prestation HT et le client devra autoliquider la TVA sur sa déclaration auprès des services fiscaux français.

#### 49°/ Lorsqu'un prestataire français facture son client assujetti HT, quelles sont ses obligations ?

Dans un premier temps, la facture établie HT doit mentionner :

- le numéro de TVA intracommunautaire du prestataire,
- le numéro de TVA intracommunautaire du preneur du service,
- la référence juridique justifiant la facturation HT. Il peut s'agir soit de l'article 196 (prestation « régime général ») soit de l'article 194 (prestation « régime dérogatoire ») de la directive 2006/112/CE, soit d'une référence nationale transposant l'un ou l'autre de ces articles

Par ailleurs, le prestataire français qui facture son client HT doit déclarer son opération en France, même si elle échappe à la TVA française. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, les assujettis réalisant des prestations de services intracommunautaires doivent déposer une « **Déclaration européenne de services** » qui récapitule les opérations effectuées et facturées HT aux clients qui autoliquident la TVA dans leur Etat membre. Il s'agit d'une déclaration mensuelle qui doit être produite au plus tard le dixième jour ouvrable du mois qui suit celui où la TVA est devenue exigible.

En France, elle est obligatoirement transmise par voie électronique (sauf pour les entreprises en franchise en base) sur le portail douanier <https://pro.douane.gouv.fr>

En France, les prestataires qui facturent HT un client assujetti doivent reporter leur opération dans la catégorie des « opérations non imposables » sur leur déclaration de TVA, car elle est soumise à la TVA de l'Etat où le client est établi et exonérée en France.

#### 50°/ Dans quels cas un prestataire devra-t-il s'immatriculer dans un autre Etat membre que son Etat d'établissement ?

Il s'agit de tous les cas où la TVA applicable à la prestation n'est ni la TVA de l'Etat où le prestataire est établi, ni celle de l'Etat où le preneur est établi.

**Exemple :** un architecte français réalise des plans pour la rénovation de bureaux situés à Londres, pour un client assujetti à la TVA en Irlande. Comme dans l'exemple précédent, c'est la TVA britannique qui s'applique à sa prestation (lieu où l'immeuble est situé). Ici, le preneur du service n'est pas assujetti au Royaume-Uni, mais en Irlande. Par conséquent, il ne peut pas procéder à l'autoliquidation de la TVA. L'architecte français devra s'immatriculer à la TVA au Royaume-Uni et facturera son client TTC, avec la TVA britannique.

Il s'agit également des cas où la prestation, fournie à un preneur-assujetti, relève d'un « régime dérogatoire » (cf. question n°45) et où l'Etat membre ne prévoit pas l'autoliquidation, et des cas où le prestataire doit facturer un non-assujetti avec la TVA du pays où le client réside (cf. question n°47).

#### 51°/ Y a-t-il des obligations particulières pour les PBRD (personnes bénéficiant d'un régime dérogatoire) qui réalisent ou achètent des prestations de services intracommunautaires ?

Pour une définition des PBRD : cf. question n°11

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, les assujettis non redevables (micro-entreprises et auto-entrepreneurs par exemple) prestataires et/ou preneurs de services intracommunautaires doivent se rapprocher de leur SIE (service des impôts des entreprises) afin d'obtenir un numéro de TVA intracommunautaire.

Ce numéro ne leur servira que dans le cadre des prestations intracommunautaires, et éventuellement dans le cadre de leurs acquisitions intracommunautaires (cf. question n°11). Ils devront l'utiliser pour facturer leurs clients établis dans d'autres Etats membres, mais également lorsqu'ils achètent des prestations à des prestataires étrangers. Dans ce cas, s'ils sont facturés HT, ils devront déclarer la TVA en France.

Si une PBRD choisit d'utiliser son numéro uniquement dans le cadre des prestations de services intracommunautaires, alors elle ne doit pas communiquer son numéro de TVA à ses fournisseurs lorsqu'elle réalise une acquisition intracommunautaire de biens.

**Attention :** La TVA déclarée par les PBRD françaises au titre de leurs achats de prestations intracommunautaires n'est pas déductible !

#### 52°/ Comment sont définis les services fournis par voie électronique ?

ANNEXE II,  
DIRECTIVE  
2006/112/CE  
ET ARTICLE 98C  
DE LA L'ANNEXE III  
DU CODE GÉNÉRAL  
DES IMPÔTS

Pour être considérés comme tels, les services électroniques doivent répondre à deux critères :

- Ils doivent être fournis par voie d'Internet ou de réseaux électroniques, tels que ceux servant à fournir du contenu numérique en incluant les télécommunications (fixes ou mobiles), les intranets et les extranets, qu'ils soient publics ou privés ;
- La nature de la prestation doit dépendre fortement de la technologie utilisée, c'est-à-dire que le service doit être largement automatisé et être impossible à assurer en l'absence de réseau informatique.

Les services commandés par Internet et donnant lieu à la fourniture matérielle d'un bien, par voie postale par exemple, ne sont pas considérés comme des services électroniques. De même, les services électroniques fournis au client sur un support matériel (CD-Rom, cassettes vidéo ou audio, DVD...), ainsi que les services de télécommunication (services de téléphonie par exemple) n'entrent pas dans ce régime.

En revanche, les services pouvant faire accéder un client à d'autres services que la télécommunication (fournisseurs d'accès Internet, téléphonique...) sont susceptibles d'être considérés comme des services fournis par voie électronique.

Ci-dessous une liste indicative des services fournis par voie électronique :

- Hébergement de sites informatiques, maintenance à distance de programmes et d'équipements ;
- Fourniture et mise à jour de logiciels ;
- Fourniture d'images, de textes et d'informations et mise à disposition de bases de données ;
- Fournitures de musique, de films, de jeux et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement ;
- Services d'enseignement à distance.

### 53°/ Quel est le régime de taxation des services fournis par voie électronique ?

28

Les services fournis par voie électronique par des assujettis dans l'Union européenne suivent les règles générales applicables aux prestations de services. Par conséquent, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, elles sont facturées :

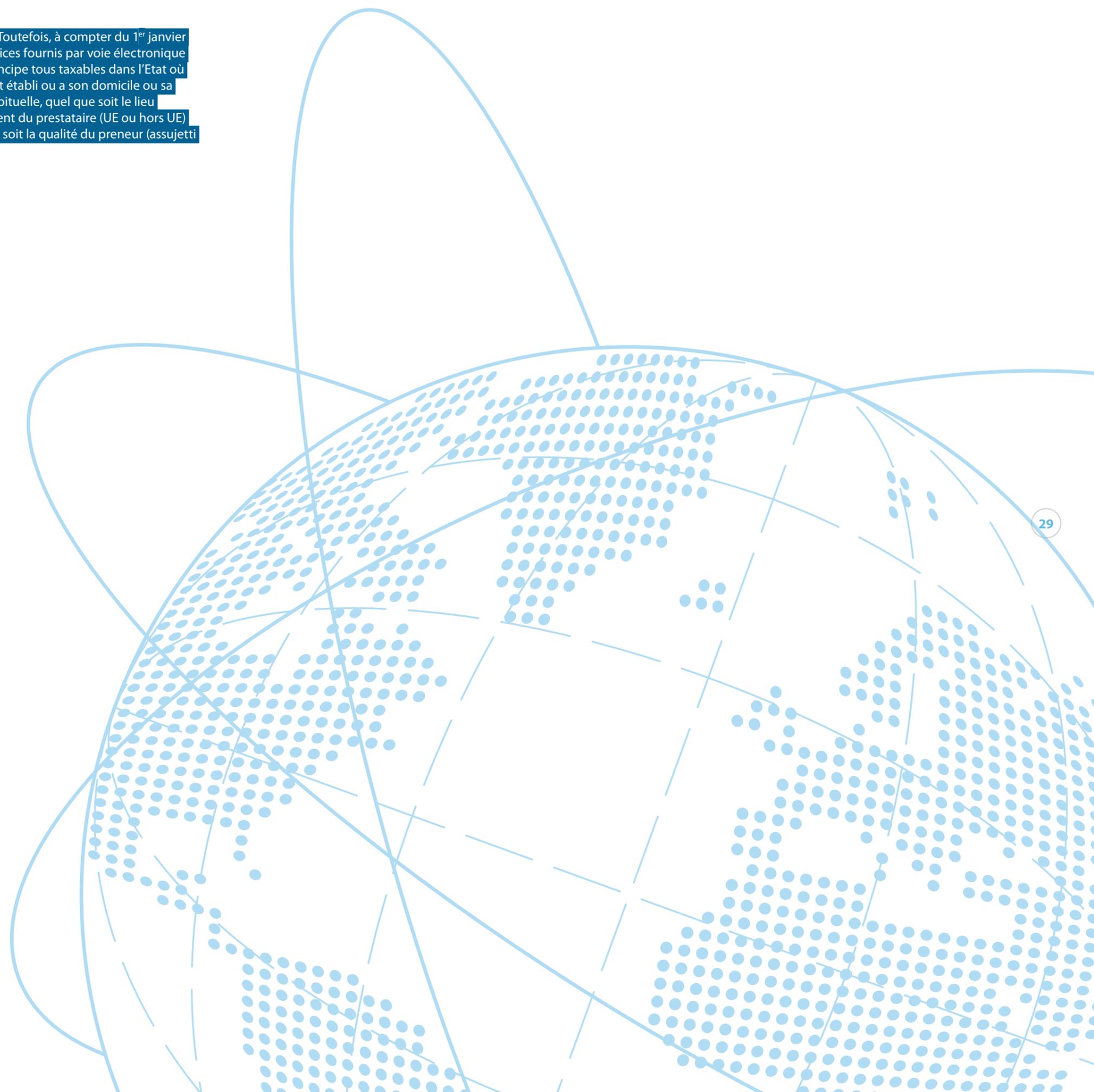
- avec la TVA du lieu où le prestataire est établi si le client n'est pas assujetti ;
- HT, la TVA devant être autoliquidée par le preneur dans son pays, si celui-ci est assujetti dans un autre Etat membre.

En revanche, un régime spécial est prévu pour les services électroniques rendus par des prestataires établis hors de l'UE à destination de personnes non-assujetties résidant dans la Communauté. Il offre la possibilité à ces prestataires de s'identifier, déclarer les prestations, et payer la TVA due dans plusieurs Etats membres de l'UE auprès d'un seul Etat membre de leur choix, sans avoir besoin de désigner un représentant fiscal. Pour cela, ils doivent se reporter à l'un des portails mis en place à cet effet dans l'UE depuis 2003. Pour bénéficier de cette simplification, les prestataires concernés ne doivent pas être établis dans l'UE, ne pas y avoir d'établissement stable, et ne pas être tenus de s'identifier à la TVA pour d'autres motifs.



**Remarque :** Toutefois, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015, les services fournis par voie électronique seront en principe tous taxables dans l'Etat où le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire (UE ou hors UE) et quelle que soit la qualité du preneur (assujetti ou non).

29



# Le remboursement de la TVA dans un autre Etat membre de l'UE

**Précision :** Dans le cadre des échanges intracommunautaires et de déplacements dans un autre Etat membre, les entreprises françaises peuvent avoir à acquitter de la TVA étrangère. Il est néanmoins possible de récupérer cette TVA acquittée, sous réserve de respecter les modalités posées par la directive 2008/9/CE et les conditions posées par chaque Etat membre.

Depuis le 1er janvier 2010, une procédure électronique est mise à la disposition des entreprises pour faciliter et accélérer le remboursement de la TVA payée dans un autre Etat membre. Cette procédure dématérialisée remplace le formulaire papier harmonisé qu'il fallait jusqu'alors remplir dans la langue du pays de la demande et envoyer à l'autorité fiscale nationale compétente dans l'Etat où la TVA avait été acquittée.

## 54°/ Qui peut demander un remboursement de TVA dans un autre Etat membre ?

**ARTICLE 3 DE LA DIRECTIVE 2008/9/CE** Tout assujetti dans l'Union européenne peut demander le remboursement de la TVA payée dans un autre Etat membre où il n'est pas établi.

**Exemple :** lorsqu'une entreprise française paie une facture émise par une entreprise grecque et comprenant la TVA de ce pays, pour certaines prestations effectuées sur le territoire grec, elle peut faire une demande de remboursement de la TVA payée dans cet Etat.

Les conditions générales sont les suivantes :

- le requérant doit être assujetti dans un Etat membre de l'UE;
- le requérant ne doit pas être établi dans l'Etat membre où il demande le remboursement;
- le requérant ne doit pas avoir réalisé, dans le pays où il dépose la demande, de livraisons de biens ou prestations de services imposables (excepté les opérations pour lesquelles la TVA est autoliquidée par le bénéficiaire).

## 55°/ Pour quelles dépenses le remboursement est-il possible ?

**ARTICLE 6 DE LA DIRECTIVE 2008/9/CE** Le droit à remboursement est limité à certaines opérations. Il s'agit des mêmes opérations qui sont consi-

dérées comme « déductibles » par les Etats membres. L'entreprise requérante pourra donc demander le remboursement des montants de la TVA qui sont normalement déductibles par les assujettis locaux.

**Attention :** il n'existe pas, à l'heure actuelle, d'harmonisation concernant les dépenses déductibles. Par conséquent, les types de dépenses remboursables varient selon les Etats membres.

De façon générale, le remboursement est possible pour la TVA ayant grevé :

- des services rendus à l'intérieur du pays par d'autres assujettis,
- des biens livrés à l'intérieur du pays par d'autres assujettis,
- des biens importés dans le pays, dans la mesure où ils sont nécessaires à la réalisation de l'activité économique ou des services fournis ouvrant droit à déduction.

**Exemple :** Une entreprise française réalisant des films publicitaires en Pologne a eu recours à un prestataire de service polonais pour du gardiennage de matériel sur ce territoire. Le prestataire polonais lui a facturé de la TVA polonaise. L'entreprise française peut faire une demande de remboursement de cette TVA payée en Pologne.

## 56°/ Existe-t-il des types de dépenses pour lesquels la TVA est en général déductible dans les Etats membres ?

**ARTICLE 9 DE LA DIRECTIVE 2008/9/CE** Les Etats membres ont prévu un système de codes pour les principaux produits et services concernés par le remboursement de TVA :

- Carburant
- Location de moyens de transport
- Dépenses liées aux moyens de transport (autres que ci-dessus)
- Péages routiers et taxes de circulation
- Voyage : taxis, transport public...
- Hébergement
- Denrées alimentaires, boissons, restauration
- Droits d'entrée sur foires/salons
- Dépenses de luxe, représentation, divertissement
- et enfin, une catégorie « autres » (qui devra être précisée par le requérant).

**ARTICLE 4, A DE LA DIRECTIVE 2008/9/CE** À noter que la **TVA facturée par erreur n'est pas remboursable** dans le cadre de la directive 2008/9/CE. Dans ce contexte, il faut se renseigner auprès de l'administration de l'Etat membre concerné pour connaître les modalités qu'il a mis en place afin de pallier à ce genre de situation.

## 57°/ Quelle procédure suivre pour demander le remboursement ?

**ARTICLE 7 DE LA DIRECTIVE TVA 2008/9/CE** Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, la procédure est dématérialisée, autrement dit entièrement électronique avec la mise en place d'un système de « guichet unique ». L'objectif de cette dématérialisation est d'aboutir à un remboursement plus rapide et plus facile.

Ainsi, l'entreprise française sollicitant un remboursement introduit directement sa demande auprès de l'administration fiscale française (Etat membre dans lequel elle est établie) via le portail électronique que cette dernière met à la disposition des entreprises. Ceci représente une avancée car auparavant, l'entreprise devait adresser le formulaire de demande à l'administration compétente de l'Etat membre dans lequel elle avait acquitté la TVA.

Grâce à une coopération administrative renforcée, l'administration fiscale française transfère la demande à l'Etat où la TVA a été facturée.

En France, l'accès à la procédure de remboursement se fait directement sur le portail fiscal français :

**www.impot.gouv.fr**

> Aller dans l'« Espace abonné » de la rubrique « Professionnels ».

À noter que pour pouvoir déposer une demande en ligne, l'entreprise doit :

- avoir une adresse électronique
- scanner les documents justificatifs au préalable (limite globale de 5 Mo).

## 58°/ Existe-t-il des montants minimums pour introduire une demande de remboursement de TVA ?

**ARTICLE 17 DE LA DIRECTIVE TVA 2008/9/CE** Oui, il existe des seuils en-dessous desquels la demande sera rejetée :

- 400€ pour toute demande portant sur une période de 3 mois à moins d'un an (contre 200€ dans l'ancienne procédure);
- 50€ pour toute demande correspondant à une année civile (contre 25€ dans l'ancienne procédure).

### 59°/ Quels sont les documents justificatifs qui doivent être scannés et joints à la demande ?

**ARTICLE 10 DE LA DIRECTIVE TVA 2008/9/CE** Il est nécessaire de joindre à la demande les factures ou documents d'importation mentionnant la TVA payée, lorsque la base d'imposition figurant sur chacune de ces pièces est supérieure à 1 000€, ou 250€ lorsqu'ils concernent l'achat de carburant.

Par ailleurs, l'Etat membre dans lequel la TVA a été acquittée peut demander au requérant de lui transmettre les originaux des factures ou documents d'importation. Il devra alors envoyer ces documents dans un délai d'un mois à compter de la réception de la demande. Une fois ces documents réceptionnés, l'Etat a deux mois pour répondre au requérant.

### 60°/ Quels sont les délais d'introduction de la demande et de remboursement ?

**ARTICLES 15 ET 16 DE LA DIRECTIVE TVA 2008/9/CE** Comme c'était le cas auparavant, la périodicité des demandes de remboursement dans les Etats membres de l'UE est soit trimestrielle, soit annuelle. Ainsi, la demande doit être présentée à l'issue d'une période de 3 mois consécutifs d'une même année civile ou à l'échéance de l'année civile.

32

La date limite pour présenter la demande est fixée au **30 septembre de l'année civile qui suit la période de remboursement.**

**ARTICLES 19, 22 ET 26 DE LA DIRECTIVE TVA 2008/9/CE** L'Etat membre dans lequel la TVA a été acquittée dispose d'un délai de quatre mois à compter de la réception de la demande pour notifier sa décision au requérant. Ce délai est prolongé de deux mois au maximum si des documents complémentaires sont demandés (cf. question 59).

Si l'administration accepte la demande, elle doit effectuer le virement dans un délai de dix jours ouvrables, qui sont comptés à partir de l'expiration du délai initial de quatre mois. (cf. question n°59) Si ce délai de dix jours n'est pas respecté, des intérêts moratoires doivent être versés au requérant, déterminés selon la législation nationale applicable.

### 61°/ Comment le requérant est-il informé des suites données à sa demande ?

L'entreprise ayant déposé une demande reçoit un **accusé de réception** par voie électronique.

Quant à **la notification de la décision**, elle est envoyée soit par voie électronique, soit par voie postale.

À noter que l'accusé de réception est transmis par l'Etat membre où l'entreprise est établie, alors que la notification de décision est envoyée par l'Etat membre où elle sollicite le remboursement.

33



# Le remboursement de la TVA française aux entreprises étrangères

## 62°/ A quelles conditions ma société, implantée dans un autre Etat membre de l'UE, peut-elle demander le remboursement de la TVA en France ?

34

**ARTICLES 242-0 M ET SUIVANTS DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** La demande doit concerner des biens ou des services acquis ou importés en France au cours d'une période constituée :

- par le trimestre civil, lorsque le montant de la taxe dont le remboursement est demandé est au moins égal à 400 € ;
- par l'année civile, dans le cas contraire. Dans ce cas, la demande n'est recevable que si le montant de la taxe dont le remboursement est demandé est au moins égal à 50 €.

Les conditions de dépôt de la demande sont les mêmes que dans les autres Etats membres de l'UE ([cf. questions n°54 et suivantes](#)). Le demandeur doit utiliser le portail électronique mis à sa disposition par son Etat d'établissement.

En France, l'attestation d'assujettissement est valable pour trois ans.

## 63°/ Ma société est établie dans un Etat qui n'est pas membre de l'Union européenne : est-ce qu'elle peut également être remboursée ?

**ARTICLE 242-0 S DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** Oui les conditions de remboursement sont identiques à celles applicables aux sociétés établies dans l'UE.

Cependant, contrairement aux sociétés établies dans l'UE, vous devez obligatoirement désigner un représentant fiscal en France ([cf. questions n°13 et suivantes](#)) agréé par le service des impôts des entreprises étrangères.

Par ailleurs, il n'existe pas de portails électroniques uniques hors UE. Par conséquent, il est nécessaire de remplir le formulaire n°3559 et de le transmettre au service compétent ([cf. question n°65](#)).

Ce régime s'applique également aux entreprises des collectivités d'outre-mer et de Nouvelle-Calédonie.

## 64°/ Je souhaite obtenir le remboursement de TVA pour diverses factures acquittées par mes salariés lors d'un déplacement en France. Quelles dépenses ne sont pas déductibles et sont donc exclues du remboursement de TVA ?

**ARTICLE 271, V-D DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS** Ne sont concernées par le remboursement de la TVA que les dépenses déductibles. Est considérée comme dépense déductible toute dépense engagée par un assujetti en vue de réaliser une opération soumise à la TVA.

Cependant, certaines dépenses ont été exclues de la déductibilité, notamment les dépenses :

- liées aux frais de logement ou d'hébergement engagés au bénéfice des dirigeants et/ou salariés de l'entreprise ;
- liées au transport de personnes ;
- liées à l'achat de carburants et lubrifiants d'origine pétrolière (sauf le gazole).

## 65°/ Quel est le service compétent en France pour le remboursement de TVA aux entreprises étrangères ?

**Direction Générale des Impôts  
Service de Remboursement de la TVA  
aux entreprises étrangères (SR TVA)**  
10, rue du Centre  
TSA 60015  
93465 NOISY LE GRAND CEDEX

Pour en savoir plus :  
<http://www2.impots.gouv.fr/dresg/accueil.htm>

35

# ANNEXES

## Les taux de TVA en vigueur au 1<sup>er</sup> juillet 2010 dans les 27 Etats membres

	Taux super réduit	Taux réduit	Taux normal	Taux parking
Allemagne	-	7	19	-
Autriche	-	10	20	12
Belgique	-	6/12	21	12
Bulgarie	-	7	20	-
Chypre	-	5/8	15	-
Danemark	-	-	25	-
Espagne	4	8	18	-
Estonie	-	9	20	-
Finlande	-	9/13	23	-
France	2,1	5,5	19,6	-
Grèce	5,5	11	23	-
Hongrie	-	5/18	25	-
Irlande	4,8	13,5	21	13,5
Italie	4	10	20	-
Lettonie	-	10	21	-
Lituanie	-	5/9	21	-
Luxembourg	3	6/12	15	12
Malte	-	5	18	-
Pays-Bas	-	6	19	-
Pologne	3	7	22	-
Portugal	-	5/12	21	12
République slovaque	-	6/10	19	-
République tchèque	-	10	20	-
Roumanie	-	9	24	-
Royaume Uni	-	5	17,5	-
Slovénie	-	8,5	20	-
Suède	-	6/12	25	-

Source : [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_fr.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_fr.pdf) »

## Existe-t-il des taux de TVA uniformes dans l'Union européenne ?

Il n'existe pas de taux uniques de TVA dans l'UE. Chaque Etat membre fixe donc ses propres taux, en respectant certaines règles édictées au niveau européen : Le taux normal doit être au moins égal à 15 %; certains biens et services peuvent bénéficier d'un taux réduit qui doit être au moins égal à 5 %.

## La composition des numéros de TVA intracommunautaire dans chaque Etat membre

Etat membre	Composition du n° TVA intra-communautaire	Dénomination dans la langue du pays
Allemagne	DE+ 9 caractères numériques	Umsatzsteuer - Identifikationsnummer
Autriche	ATU + 8 caractères numériques	Umsatzsteuer - Identifikationsnummer
Belgique	BE 0 + 9 ou 10 caractères numériques	le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée BTW – identificatienummer
Bulgarie	BG + 9 caractères numériques	Идентификационен номер по ДДС value added tax (VAT) registration no.
Chypre	CY + 8 caractères numériques + 1 caractères alphabétiques	Αριθμός Εγγραφής Φ.Π.Α. Arithmos Egrafis FPA
Danemark	DK + 8 caractères numériques	momsregistreringsnummer
Espagne	ES + 9 caractères numériques et alphabétiques	el número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido
Estonie	EE + 9 caractères numériques	käibemaksukohustuslasena registreerimise number
Finlande	FI + 8 caractères numériques	Arvonlisäverorekisteröintinumero Mervärdesskatteregistreringsnummer (momsregistreringsnummer)
France	FR + 2 chiffres (clé informatique) + N° SIREN (9 chiffres)	le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée
Grèce	EL + 9 caractères numériques	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου ΦΠΑ Arithmos Forologikou Mitroou FPA
Hongrie	HU + 8 caractères numériques	közösségi adószám
Irlande	IE + 8 caractères numériques et alphabétiques	value added tax identification no.
Italie	IT + 11 caractères numériques	il numero di registrazione IVA
Lettonie	LV + 11 caractères numériques	pievienotās vērtības nodokļa (PVN) reģistrācijas numurs
Lituanie	LT + 9 ou 12 caractères numériques	PVM mokėtojo kodas
Luxembourg	LU + 8 caractères numériques	le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée
Malte	MT + 8 caractères numériques	numru ta' l-identifikazzjoni tat-taxxa fuq il-valur miújud value added tax identification number
Pays-Bas	NL + 12 caractères numériques et alphabétiques	BTW - identificatienummer
Pologne	PL + 10 caractères numériques	Numer identyfikacyjny VAT
Portugal	PT + 9 caractères numériques	o número de identificação para efeitos do imposto sobre o valor acrescentado
République slovaque	SK + 10 caractères numériques	identifikačné číslo pre daň (IČ DPH)
République tchèque	CZ + 8 ou 9 ou 10 caractères numériques	daňové identifikační číslo (DIČ)
Roumanie	RO + 2 à 10 caractères numériques	cod de înregistrare în scopuri de TVA
Royaume-Uni	GB + 5, 9 ou 12 caractères numériques et alphabétiques	value added tax (VAT) registration no.
Slovénie	SI + 8 caractères numériques	identifikacijska številka za DDV
Suède	SE + 12 caractères numériques	Mervärdesskatteregistreringsnummer (momsregistreringsnummer)

Source : [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/vies/faqvies.do](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/faqvies.do)

## Les seuils concernant les assujettis non redevables et les ventes à distance

Etat Membre	Volume d'acquisitions intracommunautaires annuelles réalisées par des PBRD pour l'application du régime dérogatoire (cf. question n° 11)		Volume du chiffre d'affaires annuel pour l'application du régime de franchise en base de TVA aux assujettis non redevables		Régime spécial des ventes à distance	
	Monnaie nationale	équivalent Euro	Monnaie nationale	équivalent Euro	Monnaie nationale	équivalent Euro
Belgique	€11.200		€5.580		€35.000	
Bulgarie	20.000 BGN	10.226	50.000 BGN	25.565	70.000 BGN	35.791
République Tchèque	326.000 CZK	12.265	1.000.000 CZK	37.622	1.000.000 CZK	37.622
Danemark	80.000 DKK	10.729	50.000 DKK	6.705	280.000 DKK	37.551
Allemagne	€12.500		€17.500		€100.000	
Estonie	160.000 EEK	10.226	250.000 EEK	15.978	550.000 EEK	35.151
Irlande	€41.000		€70.000 ou €35.00		€35.000	
Grèce	€10.000		€10.000 ou €5.000		€35.000	
Espagne	€10.000		-	-	€35.000	
France	€10.000		€76.300 ou €27.000		€100.000	
Italie	€8.263		€30.000		€27.889	
Chypre	€10.251		€15.600		€35.000	
Lettonie	7.000 LVL	10.043	10.000 LVL	14.347	24.000 LVL	34.433
Lituanie	35.000 LTL	10.137	100.000 LTL	28.962	125.000 LTL	36.203
Luxembourg	€10.000		€10.000		€100.000	
Hongrie	2.500.000 HUF	9.850	5.000.000 HUF	19.700	8.800.000 HUF	34.671
Malte	€10.000		€35.000 ou €24.000 ou €14.000		€35.000	
Pays-Bas	€10.000		-	-	€100.000	
Autriche	€11.000		€30.000		€100.000	
Pologne	50.000 PLN	13.883	50.000 PLN	13.883	160.000 PLN	44.426
Portugal	€10.000		€9.976 ou €12.470		€35.000	
Roumanie	33.800 RON	9.367	118.000 RON	32.702	118.000 RON	32.702
Slovénie	€10.000		€25.000		€35.000	
Slovaquie	420.000 SKK	12.500	1.500.000 SKK	44.642	1.500.000 SKK	44.642
Finlande	€10.000		€8.500		€35.000	
Suède	90.000 SEK	9.526	-	-	320.000 SEK	33.869
Royaume-Uni	64.000 GBP	87.098	64 000 GBP	87.098	70.000 GBP	95.264

Source :

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat\\_community/vat\\_in\\_EC\\_annex1.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/vat_in_EC_annex1.pdf)

# LEXIQUE

## Acquisition intracommunautaire

Il s'agit de l'achat auprès d'une entreprise assujettie dans un autre Etat membre de l'Union européenne d'un bien qui est expédié ou transporté à destination de l'acquéreur, depuis un autre Etat membre.

## Assujetti

Est considéré comme «assujetti» quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité.

## Autoliquidation

En vertu d'une disposition expresse, lorsqu'une livraison de bien ou une prestation de services est effectuée par un assujetti non établi dans le pays de taxation, la TVA doit être acquittée par le client dès lors que ce dernier dispose d'un numéro d'identification à la TVA dans le pays de taxation. Ce mécanisme est appelé « autoliquidation » de la TVA.

## Livraison intracommunautaire

Il s'agit de la vente d'un bien par un assujetti établi dans un autre Etat membre de l'Union européenne à destination d'un acquéreur dans un autre Etat membre de l'Union européenne, les biens étant transportés d'un Etat membre vers un autre.

## Personnes bénéficiant d'un régime dérogatoire (PBRD)

Il s'agit des personnes suivantes :  
personnes morales non assujetties en raison de leur activité (établissements publics, collectivités) ;  
personnes assujetties bénéficiant du régime de franchise en base de la TVA (micro-entreprises, dont font partie les auto-entrepreneurs) ;  
et les agriculteurs bénéficiant du régime forfaitaire agricole.

## Prestation de services

Est considérée comme une prestation de services toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens.

## Redevable

Le paiement de la TVA incombe en règle générale aux personnes qui réalisent les opérations imposables et elles seules peuvent normalement être recherchées en paiement. Cette règle comporte cependant de nombreuses exceptions dans le cadre des opérations intracommunautaires (autoliquidation).

## Vente à distance

Echange intracommunautaire de biens présentant ces trois caractéristiques :  
la livraison porte sur des biens expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte, à destination de l'acquéreur ;  
la livraison est faite d'un Etat membre de l'UE vers un autre Etat membre ;  
l'acquéreur est un particulier (personne physique non assujettie) ou une PBRD (personne bénéficiant d'un régime dérogatoire).



# Enterprise Europe Network

Enterprise Europe Network est un réseau de la Direction Générale Entreprises et Industrie de la Commission Européenne, présent dans toutes les régions européennes.

Il a pour missions :

- de fournir des conseils sur la législation, les politiques et normes européennes
- de favoriser l'accès aux projets et financements européens
- de favoriser la coopération entre PME européennes
- de promouvoir l'innovation
- d'aider les entreprises à acquérir une dimension internationale
- d'apporter un retour d'information sur les PME à la Commission européenne

**Pour en savoir plus : [www.enterprise-europe-network.ec.europa.eu](http://www.enterprise-europe-network.ec.europa.eu)**

Retrouvez tous vos contacts Enterprise Europe Network en France à l'adresse  
<http://www.enterprise-europe-network.ec.europa.eu/about/branches/FR/>

