

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-80-60-20-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFiP

TVA - Régimes sectoriels - Agriculture - Régime du remboursement forfaitaire - Animaux vivants

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes sectoriels

Titre 8 : Agriculture

Chapitre 6 : Régime du remboursement forfaitaire

Section 2 : Animaux vivants

Sommaire :

I. Le champ d'application

A. Opérations ouvrant droit au remboursement forfaitaire

1. Livraisons en France

a. Livraisons en France à un assujetti redevable de la taxe lors de la vente de ces mêmes animaux, par un exploitant agricole non soumis à la TVA

b. Livraisons en France en vue de l'abattage, à un chevillard ou à un boucher

c. Livraisons en France à un exploitant lui-même soumis au remboursement forfaitaire agricole lorsque celui-ci destine les animaux aux opérations susvisées

2. Livraisons dans un autre état membre de la communauté européenne

3. Livraisons à l'exportation à destination des pays et territoire tiers à la communauté européenne

4. Ventes et livraisons d'animaux vivants faites en vue de l'abattage par l'intermédiaire d'un commissionnaire

B. Opérations n'ouvrant pas droit au remboursement forfaitaire

II. L'assiette

A. Principe

B. Cas particuliers

1. Remboursement forfaitaire accordé lorsqu'un naisseur vend à un éleveur lui-même bénéficiaire du remboursement forfaitaire

2. Remboursement forfaitaire accordé au titre de ventes et de livraisons d'animaux vivants dont le prix de cession excède leur valeur normale en poids de viande

III. Les formalités

A. Éleveur, bénéficiaire du remboursement forfaitaire, achetant des animaux à des naisseurs également bénéficiaires du remboursement forfaitaire

- B. Transactions entre exploitants agricoles « naisseurs » et « éleveurs » dans le cadre d'un groupement de producteurs
- C. Commissionnaires en bestiaux

1

Le régime du remboursement forfaitaire applicable aux ventes et livraisons d'animaux vivants réalisées par les exploitants agricoles non redevables de la TVA est fixé par les [articles 298 quater et 298 quinquies](#) du CGI et par l'[article 267 bis de l'annexe II](#) audit code.

L'ensemble des commentaires relatif au régime général du remboursement forfaitaire est applicable pour la détermination du fait générateur (cf. [BOI-TVA-SECT-80-60-10-30-I § 1 et § 10.](#)) et des taux (cf. [BOI-TVA-SECT-80-60-10-40](#)) du remboursement accordé au titre des ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie.

I. Le champ d'application

10

Le remboursement forfaitaire applicable aux ventes et livraisons d'animaux vivants concerne les animaux de boucherie et de charcuterie définis par l'[article 65 A de l'annexe III au CGI](#).

Il s'agit :

- des équidés : chevaux et juments, mulets, mules et bardots, ânes et ânesses, baudets, étalons ;
- des bovidés : boeufs et taureaux, vaches, veaux, bouvillons, taurillons et génisses ;
- des ovidés : béliers et moutons, brebis, agneaux gris et agneaux de lait ;
- des suidés : porcs mâles et femelles, cochons de lait ;
- des caprins : boucs et chèvres ainsi que les chevreaux dont le poids après l'abattage est supérieur à 7 kg de viande nette.

A. Opérations ouvrant droit au remboursement forfaitaire

20

Aux termes des [articles 298 quater et 298 quinquies](#) du CGI, le remboursement forfaitaire est accordé dans les cas suivants au titre des livraisons d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie définis ci-dessus (cf. [I § 10](#)), et réalisées par un agriculteur soumis à ce régime.

1. Livraisons en France

a. Livraisons en France à un assujetti redevable de la taxe lors de la vente de ces mêmes animaux, par un exploitant agricole non soumis à la TVA

30

La personne à qui cette vente ou cette livraison est faite peut :

- procéder à l'élevage des animaux. Elle a, alors, la qualité d'exploitant agricole assujetti de plein droit ou sur option à la TVA ;
- se livrer au négoce de ces animaux. Elle a, alors, la qualité de négociant en bestiaux. Cette activité de négoce peut être exercée par une coopérative agricole, une SICA (cf. [BOI-TVA-SECT-80-10-20-50-I](#)).

b. Livraisons en France en vue de l'abattage, à un chevillard ou à un boucher

40

Le chevillard ou le boucher, désigné dans la profession sous le terme « d'abattant », est redevable de la TVA, au titre de la revente de l'animal abattu ou des pièces de viande qu'il en retire, mais non au titre de la revente de l'animal vivant, ce qui implique l'abattage de ce dernier par ses soins.

c. Livraisons en France à un exploitant lui-même soumis au remboursement forfaitaire agricole lorsque celui-ci destine les animaux aux opérations susvisées

50

Le bénéfice du remboursement forfaitaire n'est accordé au premier exploitant, appelé couramment « naisseur » que s'il vend ses animaux à un exploitant appelé « éleveur » qui lui-même effectue :

- soit des ventes et livraisons d'animaux, en France, à un redevable de la TVA ;
- soit des ventes et livraisons d'animaux, en vue de l'abattage, à un redevable de ladite taxe ;
- soit des livraisons intracommunautaires d'animaux ;
- soit des ventes et livraisons d'animaux à l'exportation.

Le « naisseur » peut donc recevoir les attestations correspondant à ses ventes et livraisons à « l'éleveur », si celui-ci a lui-même reçu un contingent d'attestations suffisant au titre de ses propres ventes ouvrant droit au remboursement forfaitaire.

En fait, il n'est pas exigé que « l'éleveur » donne une telle destination aux animaux achetés au « naisseur ». Il suffit qu'il justifie vendre des animaux de son élevage à l'une ou l'autre des quatre destinations susvisées sans qu'il y ait lieu de rechercher s'il s'agit des mêmes animaux.

Toute vente et livraison d'animal vivant faite par un « naisseur » à un « éleveur » selon les acceptions définies ci-dessus ouvre donc droit au remboursement forfaitaire au profit du « naisseur ».

2. Livraisons dans un autre état membre de la communauté européenne

60

- à un assujetti redevable ;
- à un exploitant agricole soumis au régime forfaitaire des producteurs agricoles ;
- à une personne morale non assujettie lorsque celle-ci réalise des acquisitions intracommunautaires imposables dans l'État membre de la Communauté européenne où arrive le bien expédié ou transporté.

Il en va de même des livraisons à une personne assujettie dans un autre État membre de la Communauté européenne mais qui ne réalise que des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, lorsque celle-ci effectue des acquisitions intracommunautaires taxables.

70

En ce qui concerne le régime applicable à ces livraisons intracommunautaires, il convient de se reporter aux précisions fournies au [BOI-TVA-SECT-80-60-10-50-II-A § 100 et suiv.](#)

3. Livraisons à l'exportation à destination des pays et territoire tiers à la communauté européenne

80

Dans le cadre du remboursement forfaitaire agricole applicable aux livraisons d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie réalisées par les exploitants agricoles non-redevables de la TVA, le remboursement est accordé à l'exportation à destination des pays et territoires tiers à l'Union européenne.

4. Ventes et livraisons d'animaux vivants faites en vue de l'abattage par l'intermédiaire d'un commissionnaire

90

Les commissionnaires sont assimilés à des acheteurs revendeurs (cf. [BOI-TVA-SECT-80-60-10-50-I-C-2 § 90](#)).

B. Opérations n'ouvrant pas droit au remboursement forfaitaire

100

Il résulte de l'énumération limitative faite ci-dessus I-A § 20 à I-A-3 § 80, que le remboursement forfaitaire n'est pas accordé :

- au titre des ventes et des livraisons d'animaux vivants faites par des personnes qui n'ont pas la qualité d'exploitant agricole ;
- au titre des ventes et livraisons d'animaux vivants faites par des exploitants agricoles à d'autres destinations que celles déjà énumérées : vente et livraison à des particuliers, à des éleveurs non redevables de la TVA qui destinent les animaux à une revente à un troisième éleveur non soumis à la taxe, à des prestataires de services tels que les exploitants de manège de chevaux de selle, etc. ;
- en vertu de l'[article 267 bis-5 de l'annexe II au CGI](#) au titre des ventes et des livraisons portant sur des animaux importés, il en est ainsi quel que soit l'âge auquel les animaux ont été importés, et ce, même s'ils ont été élevés en France pendant une certaine période.

II. L'assiette

A. Principe

110

L'ensemble des commentaires concernant le régime général du remboursement forfaitaire applicable aux produits agricoles vaut également pour l'assiette et la liquidation du remboursement au titre des ventes et livraisons d'animaux vivants, sous réserve des cas particuliers ci-après.

B. Cas particuliers

1. Remboursement forfaitaire accordé lorsqu'un naisseur vend à un éleveur lui-même bénéficiaire du remboursement forfaitaire

Cf [I-A-1-c](#)

120

Le naisseur perçoit le remboursement forfaitaire sur le montant de ses ventes et livraisons à l'éleveur sous réserve que ce dernier lui adresse l'attestation annuelle relative à ses ventes (cf. [II-B-2 et suiv.](#)).

130

L'éleveur perçoit le remboursement forfaitaire sur la différence entre :

- le montant total de ses encaissements correspondant aux ventes et livraisons qu'il a faites en France à un redevable de la TVA ou en vue de l'abattage à un redevable de ladite taxe ou dans un autre État membre de la Communauté européenne ou à l'exportation justifiées par la production d'attestations ;
- et le montant total des paiements correspondant à ses achats auprès des « naisseurs ».

Pour la détermination de cette différence :

- le montant des encaissements reçus par l'éleveur comprend ceux de l'année civile pour laquelle il demande le bénéfice du remboursement forfaitaire au titre des ventes énumérées ci-dessus ;
- le montant des paiements comprend ceux qu'il a effectués au cours de l'année et pour lesquels il délivre les attestations correspondantes, montant majoré éventuellement des paiements qu'il a effectués l'année précédente pour lesquels il délivre également les attestations correspondantes, mais avec une année de retard.

La différence qui sert de base au remboursement forfaitaire attribué à l'éleveur ne peut être négative, car celui-ci ne peut délivrer des attestations d'achat à des naisseurs que dans la limite du montant total des attestations qui lui ont été délivrées à lui-même pour les ventes qu'il a faites en France à des redevables de la TVA au titre des animaux de boucherie et de charcuterie ou, en vue de l'abattage, à un redevable de la TVA au titre de toutes les viandes provenant des animaux visés ci-dessus ou dans un autre État membre de la Communauté européenne ou à l'exportation.

Il est à noter que si les attestations délivrées par un acheteur de produits agricoles ne peuvent, en règle générale, concerner que les paiements d'achats faits au cours de l'année au titre de laquelle le remboursement forfaitaire est accordé, l'[article 298 quinquies du CGI](#) prévoit expressément que, pour les transactions entre naisseur et éleveur, ce dernier peut délivrer des attestations, non seulement au titre de l'année pour laquelle le remboursement forfaitaire est accordé, mais également au titre de l'année précédente. Cette remise possible des attestations avec une année de retard s'explique par l'existence d'un plafond de remboursement limitant le montant annuel des attestations délivrées aux « naisseurs » qui peut aboutir à ce que « l'éleveur » ne puisse pas délivrer des attestations pour la totalité des paiements faits à ces « naisseurs » au cours d'une année donnée.

Elle implique évidemment que lesdites attestations n'aient pas déjà été délivrées dans le délai normal. En d'autres termes, un même paiement ne peut faire l'objet de deux attestations successives.

Exemple : Un éleveur a fait, au début de N, sa déclaration relative à l'année N-1.

Le remboursement forfaitaire au titre de ses ventes d'animaux vivants est calculé sur la différence :

- entre le montant total des attestations reçues au titre des ventes et livraisons qu'il a faites en France, en N-1, à des redevables de la TVA, ou, en vue de l'abattage, à un redevable de ladite taxe ou dans un autre État membre de la Communauté européenne ou à l'exportation ;
- et le montant total des attestations qu'il a délivrées à des naisseurs au titre d'achats opérés en N-1 et, le cas échéant, en N-2.

Bien entendu, ainsi qu'il a déjà été souligné, les attestations concernant l'année N-2 ne peuvent être délivrées, pour la déclaration relative à N-1 que si elles n'ont pas été déjà délivrées pour la déclaration relative à N-2.

Ainsi, cet exploitant a encaissé en N-1, 2000 € pour des ventes d'animaux vivants (bœufs, moutons) à un boucher (redevable de la TVA qui a abattu les animaux) et a payé 1 200 € pour des achats d'animaux vivants (porcs) à un autre exploitant agricole (naisseur). Il délivre à ce dernier les attestations correspondant à ces paiements. En N-2 il avait déjà payé 300 € pour des achats d'animaux vivants (veaux) à ce même exploitant, mais il n'avait pas délivré début N-1 les attestations correspondant à ces paiements de N-2.

Il les délivre début N, avec celles concernant les paiements de N-1, l'éleveur n'a pu délivrer ces attestations au début de N-1.

Il n'avait, en effet, pas lui-même perçu, au cours de l'année N-2, des sommes suffisantes ni, en conséquence, reçu les attestations correspondantes au titre de ses ventes d'animaux de boucherie et de charcuterie faites en France à des redevables de la TVA au titre de ces mêmes animaux.

Ou de même, en vue de l'abattage, à un redevable soumis à la TVA au titre de la vente des viandes provenant de ces animaux, ou dans un autre État membre de la Communauté européenne ou à l'exportation.

Le naisseur percevra, en N, le remboursement forfaitaire en vertu des attestations reçues :

- au titre des paiements encaissés en N-2, soit 300 € ;
- au titre des paiements encaissés en N, soit 1 200 € ; soit sur la somme de 1 500 €.

L'éleveur percevra le remboursement sur la différence entre le montant des attestations reçues (2 000 €) et celui des attestations délivrées (1 500 €), soit sur 500 €.

140

Remarque : L'exploitant agricole éleveur peut, en sus de son activité d'éleveur, exercer celle de naisseur et, à ce dernier titre, bénéficier du remboursement forfaitaire pour des ventes à un autre éleveur. Le mécanisme est alors le même, et cet exploitant perçoit le remboursement forfaitaire :

- au titre des ventes et livraisons d'animaux de boucherie et de charcuterie faites en France, en tant qu'éleveur, à un redevable de la TVA au titre des ventes de ces animaux, ou, en vue de l'abattage, à un redevable de la TVA au titre de la vente des viandes provenant de ces animaux, ou dans un autre État membre de la Communauté européenne, ou à l'exportation ;
- au titre des ventes et livraisons, faites en tant que naisseur, à un éleveur, lui-même bénéficiaire du remboursement forfaitaire.

150

Cas particulier : éleveur optant pour le régime simplifié d'imposition à la TVA des agriculteurs.

L'éleveur dont les achats ont excédé les ventes et qui, de ce fait, n'a pas reçu au titre de ses ventes et livraisons un montant global d'attestations suffisant pour délivrer toutes les attestations afférentes à ses achats, peut reporter sur l'année suivante le reliquat d'attestations restant à délivrer.

Cette procédure de report se révèle impossible lorsque l'agriculteur-éleveur opte pour l'imposition à la TVA au titre de ses ventes portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie au titre de l'année sur laquelle est reporté le reliquat d'attestations.

Afin que les agriculteurs-naisseurs ne soient pas pénalisés par le changement de situation opéré par leur acheteur, l'administration autorise celui-ci à leur délivrer des attestations à concurrence de la différence entre le montant de ses achats et de ses ventes et livraisons de l'année précédente. Il est précisé que lesdites ventes et livraisons peuvent être supérieures au montant représenté par les attestations reçues, car celles-ci n'ont été obtenues qu'au titre de ventes ouvrant droit au remboursement forfaitaire.

Exemple : un éleveur, bénéficiaire du remboursement forfaitaire depuis le 1^{er} janvier N a réalisé au cours de l'année N, des ventes d'animaux pour un montant global de 3 200 €. Il n'a reçu d'attestations au titre des dites ventes que pour un montant de 2 600 €, car certaines ventes, à concurrence de 600 €, n'ouvraient pas droit au remboursement forfaitaire.

Cet éleveur a acheté, au cours de la même année N à des agriculteurs-naisseurs, bénéficiaires du remboursement forfaitaire, des animaux pour une somme globale de 4 500 €. Il n'a pu délivrer à ses fournisseurs des attestations, qu'à concurrence de 2 600 €, conformément aux règles rappelées ci-dessus.

Au 1^{er} janvier N+1, il exerce l'option pour le paiement de la TVA. Il peut délivrer, au titre de N+1, des attestations pour ses achats d'animaux de N à concurrence de 1 300 € (4 500 € : montant global de ses achats de N - 3 200 € : montant global de ses ventes de N).

2. Remboursement forfaitaire accordé au titre de ventes et de livraisons d'animaux vivants dont le prix de cession excède leur valeur normale en poids de viande

160

Les animaux ainsi visés sont ceux qui, pour des causes tenant à leur race, à leur pedigree ou à tout autre facteur intrinsèque, ont une valeur supérieure à celle de la viande de boucherie et de charcuterie correspondant à leur poids.

Exemple : les animaux de race vendus comme reproducteurs.

Pour ces animaux, la base du remboursement forfaitaire est en principe calculée sur une base maximale, déterminée par référence au prix du kilogramme de viande (poids vif) fixé pour chaque espèce par arrêté du ministre de l'économie et des finances ([CGI, annexe II, art. 267 bis-7](#)).

Il en est ainsi de toutes les transactions portant sur ces animaux et ouvrant droit au remboursement forfaitaire.

Ainsi, un éleveur bénéficiaire du remboursement forfaitaire vend un cheval de selle à un redevable de la TVA pour un prix de 1 500 €. Ce cheval a un poids vif de 300 kg.

La base maximum du remboursement forfaitaire afférent à cette vente est de 300 X prix de référence. C'est cette base maximum qui, en l'occurrence, doit être portée sur le bulletin d'achat délivré par l'acheteur et reproduite par lui sur l'attestation annuelle.

III. Les formalités

170

Les formalités (délivrance de bulletins d'achat ou de bons de livraison, délivrance d'attestations annuelles) sont identiques à celles qui sont requises dans le régime général du remboursement forfaitaire (cf. [BOI-TVA-SECT-80-60-10-50](#)) sauf cas particuliers exposés ci-après.

A. Éleveur, bénéficiaire du remboursement forfaitaire, achetant des animaux à des naisseurs également bénéficiaires du remboursement forfaitaire

180

Cet éleveur doit délivrer aux naisseurs des attestations annuelles récapitulant tous les achats qu'il a fait auprès de ces derniers, mais ces attestations ne peuvent comporter un montant total supérieur à celui qui figure sur les attestations que l'éleveur a lui-même reçues pour ses ventes et livraisons en France à un redevable de la TVA ou, en vue de l'abattage, à un redevable soumis à ladite taxe, ou, sur les doubles des factures relatives aux livraisons intracommunautaires qui ont fait l'objet d'un paiement ou sur les déclarations en douane pour les livraisons à l'exportation.

C'est en raison de cette limitation que le report d'un an analysé ci-dessus (cf. [II-A à B](#)) a été admis. Ainsi, un éleveur qui n'a reçu au titre de N, des attestations que pour un montant total de 1 500 € au titre de ses ventes et livraisons à des redevables de la TVA alors que le montant de ses achats auprès de naisseurs au cours de la même année N s'est élevé à 2 300 € ne peut délivrer, au titre de N des attestations qu'à concurrence de 1 500 €, mais il peut reporter la délivrance des attestations correspondant au complément de 800 € sur l'année N+1.

L'éleveur produit à l'appui de sa demande de remboursement forfaitaire les attestations annuelles qui lui ont été délivrées par ses acheteurs redevables de la TVA.

Il lui appartient, par ailleurs, de délivrer au naisseur un bulletin d'achat pour tout achat d'animal (cf. [BOI-TVA-SECT-80-60-10-50-I-A](#)).

Le naisseur établit sa demande de remboursement forfaitaire accompagnée des attestations annuelles délivrées par l'éleveur.

B. Transactions entre exploitants agricoles « naisseurs » et « éleveurs » dans le cadre d'un groupement de producteurs

190

Lorsque les naisseurs sont soumis au régime du remboursement forfaitaire, les attestations annuelles à joindre à leur déclaration annuelle peuvent lui être délivrées par le groupement de producteurs, aux lieu et place des éleveurs, selon la procédure suivante :

- les éleveurs adressent au groupement une attestation annuelle récapitulant tous leurs achats de l'année effectués par l'intermédiaire du groupement ;
- le groupement, en possession des attestations des éleveurs, adresse aux naisseurs, les attestations correspondant à leurs ventes de l'année par l'intermédiaire du groupement.

200

Cette procédure ne dispense pas du respect de toutes les conditions mises à l'octroi du remboursement forfaitaire. Les éleveurs ne peuvent notamment délivrer d'attestations annuelles que s'ils ont qualité pour le faire. En outre, le groupement de producteurs doit tenir à la disposition du service toutes les justifications utiles pouvant permettre de contrôler la délivrance des attestations aux naisseurs en fonction des attestations reçues des éleveurs.

Cette procédure est strictement limitée au règlement des rapports entre exploitants agricoles naisseurs et éleveurs. Elle ne saurait, en aucun cas, être utilisée par les groupements de producteurs qui interviennent entre les exploitants agricoles bénéficiaires du remboursement forfaitaire et des commerçants ou industriels redevables de la TVA.

C. Commissionnaires en bestiaux

210

Il convient de se reporter au [BOI-TVA-SECT-80-60-10-50-I-C-2 § 90](#). et au [I-A-3](#) ci-dessus.