

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-GEO-20-40-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 21/06/2013

TVA - Régimes territoriaux - Régime applicable dans les départements d'outre-mer (DOM) - Relations entre la métropole et les DOM et relations entre les DOM

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes territoriaux

Titre 2 : Régime applicable dans les départements d'outre-mer (DOM)

Chapitre 4 : Relations entre la métropole et les DOM et relations entre les DOM

Sommaire :

- I. Livraisons de biens meubles corporels
- II. Importations
- III. Prestations de services
 - A. Relations entre les départements d'outre-mer et la métropole
 - B. Relations entre les départements d'outre-mer et les autres pays
- IV. Détermination du redevable
- V. Lieu de souscription des déclarations de chiffre d'affaires
 - A. Entreprises réalisant à la fois des opérations en métropole et dans les DOM et dont le lieu d'imposition des bénéfices est situé en métropole
 - 1. Choix de la souscription d'une déclaration globale auprès du service des impôts des entreprises compétent pour recevoir la déclaration de résultats
 - a. Entreprise soumise au régime du réel normal
 - b. Entreprise soumise au régime simplifié d'imposition
 - c. Annexe
 - 2. Maintien de la solution administrative de déclarations séparées
 - 3. Impossibilité, pour l'entreprise choisissant un lieu unique de déclaration pour l'ensemble des opérations, de revenir au système de la tolérance administrative
 - B. Entreprises réalisant à la fois des opérations en métropole et dans les DOM mais dont le lieu d'imposition des bénéfices est situé dans un des départements d'outre-mer
 - C. Entreprises dont le lieu d'imposition des bénéfices est situé dans un DOM et qui ne réalisent des opérations qu'avec les autres DOM

I. Livraisons de biens meubles corporels

1

L'article 294 du CGI précise les règles applicables aux échanges avec les départements d'outre-mer.

Ces dispositions entraînent les conséquences ci-après en ce qui concerne les relations entre la métropole et les départements d'outre-mer et les relations des départements d'outre-mer entre eux.

10

Bénéficient de l'exonération prévue en matière d'exportation :

- l'expédition ou le transport d'un bien hors de France métropolitaine à destination des départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique ou de la Réunion ;

- l'expédition ou le transport d'un bien hors des départements de la Guadeloupe ou de la Martinique à destination de la France métropolitaine, d'un autre État membre de l'Union européenne, des départements de la Guyane ou de la Réunion ;

- l'expédition ou le transport d'un bien hors du département de la Réunion à destination de la France métropolitaine, d'un autre État membre de l'Union européenne, des départements de la Guadeloupe, de la Guyane ou de la Martinique.

Les départements de la Guadeloupe et de la Martinique ne sont pas considérés comme territoires d'exportation l'un par rapport à l'autre.

II. Importations

20

Est considérée comme importation d'un bien (CGI, art. 294-3) :

- l'entrée en France métropolitaine d'un bien originaire ou en provenance des départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique ou de la Réunion ;

- l'entrée dans les départements de la Guadeloupe ou de la Martinique d'un bien originaire ou en provenance de la France métropolitaine, d'un autre État membre de l'Union européenne, des départements de la Guyane ou de la Réunion ;

- l'entrée dans le département de la Réunion d'un bien originaire ou en provenance de la France métropolitaine, d'un autre État membre de l'Union européenne, des départements de la Guadeloupe, de la Guyane ou de la Martinique.

30

L'importation en France métropolitaine de biens en provenance d'un département d'outre-mer est soumise à la TVA. Il en est de même de l'importation dans un département d'outre-mer (à l'exception de la Guyane où la TVA n'est pas applicable) de biens en provenance de la métropole ou d'un autre département d'outre-mer, à l'exception de l'introduction en Guadeloupe de biens en provenance de la Martinique et réciproquement, sous réserve des exonérations prévues à l'article 295-1 du CGI.

La TVA est alors perçue par le service des douanes à l'entrée en métropole ou dans le département d'outre-mer concerné.

III. Prestations de services

40

Les [articles 259-0 à 259 D du CGI](#) déterminent le lieu d'imposition des prestations de services (cf. [BOI-TVA-CHAMP-20-50](#)).

50

Dès lors qu'en matière de prestations de services, les DOM ne sont pas considérés en droit interne comme des territoires tiers, il y a lieu de distinguer les relations entre les DOM et la métropole ou les DOM entre eux, d'une part, et entre les DOM et les autres pays, d'autre part.

A. Relations entre les départements d'outre-mer et la métropole

60

Le lieu des prestations réalisées par des prestataires établis dans les DOM ou de celles dont les assujettis qui y sont établis sont preneurs est déterminé en fonction des critères retenus aux [articles 259 à 259-D du CGI](#) aux fins de définir les taux applicables.

Par conséquent, ces prestations sont soumises à la TVA aux taux métropolitains ou aux taux prévus par l'[article 296-1° du CGI](#) selon que le lieu de la prestation, déterminé en fonction de ces critères, se situe en métropole ou dans les départements de la Martinique, de la Guadeloupe ou de la Réunion.

Lorsque ce lieu se situe en Guyane, la prestation n'est pas soumise à la TVA. (cf. [BOI-TVA-GEO-20 § 10](#)).

B. Relations entre les départements d'outre-mer et les autres pays

70

En ce qui concerne les relations avec les autres Etats membres de la Communauté européenne et les pays situés en dehors de cette communauté, le lieu des prestations de services est déterminé dans les mêmes conditions que dans les relations entre la métropole et ces autres Etats membres ou pays tiers à la communauté européenne

Exemples :

Exemple 1 : Un assujetti établi dans un DOM fournit un service d'expertise à un assujetti établi :

- dans un autre DOM. En application de l'[article 259-1°](#), le lieu de la prestation est situé dans le DOM où est établi le preneur et le taux applicable sera celui de ce DOM, sauf s'il s'agit de la Guyane où la TVA n'est pas applicable en application de l'[article 294-1](#) ;

- en métropole. Le service est taxable au lieu d'établissement du preneur, soit en métropole et au taux métropolitain ;

- dans un autre Etat membre ou dans un pays tiers. En application de l'[article 259-1°](#), le service n'est pas taxable en France, c'est à dire au cas particulier dans le DOM.

Exemple 2 : Un assujetti établi dans un DOM acquiert un service de conseil auprès d'un assujetti établi dans un autre DOM, en métropole ou hors de France. En application de l'[article 259-1°](#), le lieu de la prestation est situé dans le DOM où est établi le preneur et le taux applicable sera celui de ce DOM, sauf s'il s'agit de la Guyane où la TVA n'est pas applicable en application de l'[article](#)

294-1.

Exemple 3 : Une prestation d'exécution testamentaire est fournie à une personne non assujettie établie dans un DOM par un assujetti établi :

- dans un autre DOM. En application de l'article 259-2°, le lieu de la prestation est situé dans le DOM où est établi le prestataire et le taux applicable sera celui de ce DOM, sauf s'il s'agit de la Guyane où la TVA n'est pas applicable en application de l'article 294-1 ;
- en métropole. Le service est taxable au lieu d'établissement du prestataire, soit en métropole et au taux métropolitain ;
- dans un autre Etat membre. En application de l'article 259-2°, le service n'est pas taxable en France ;
- dans un pays tiers. En application de l'article 259 C, le service est taxable dans le DOM s'il y est effectivement utilisé (sauf s'il s'agit de la Guyane où la TVA n'est pas applicable conformément à l'article 294-1).

Exemple 4 : Un assujetti établi dans un DOM fournit un service de conseil à un non assujetti établi :

- en métropole. En application de l'article 259-2°, le lieu de la prestation est situé dans ce DOM ;
- dans un pays tiers. En application de l'article 259 B, le service n'est pas taxable en France, c'est à dire au cas particulier dans le DOM ;
- dans un autre DOM. En application de l'article 259-2°, le lieu de la prestation est situé dans le DOM où est établi le prestataire, et le taux applicable sera celui de ce DOM, sauf s'il s'agit de la Guyane où la TVA n'est pas applicable en application de l'article 294-1.

IV. Détermination du redevable

80

Les départements français d'outre-mer (DOM) ne sont pas considérés comme des territoires tiers même si les relations avec les DOM peuvent être régies par des dispositions spécifiques. Aussi, les dispositions de l'article 283-2 ne sont pas applicables lorsque le preneur assujetti est établi dans un DOM et le prestataire en métropole, ce dernier étant dès lors le redevable de la taxe. De même, le prestataire établi dans un DOM qui fournit un service relevant du principe général de l'article 259-1° à un preneur établi en France métropolitaine reste redevable de la taxe.

90

RES N°2007/03 (TCA)

Conséquences du mécanisme d'autoliquidation de la TVA prévu à l'article 283-1 al 2 du CGI sur les opérations situées dans les départements d'outre-mer (DOM) et réalisées par des assujettis établis en métropole et inversement.

Question :

Quelles sont conséquences du mécanisme d'autoliquidation de la TVA prévu à l'article 283-1 al.2 du CGI sur les opérations situées dans les départements d'outre-mer (DOM) et réalisées par des assujettis établis en métropole et inversement ?

Réponse :

Les dispositions du deuxième alinéa de l'article 283-1 du code général des impôts (CGI) prévoient que lorsqu'une livraison de biens ou une prestation de services soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en France est effectuée par un assujetti établi hors de France, la taxe due à ce titre doit être autoliquidée par son client dès lors que celui-ci dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France.

Au regard des dispositions du CGI, les DOM ne peuvent être considérés comme des territoires tiers même si les relations entre la métropole et les DOM ainsi que les relations entre les DOM sont régies par des dispositions spécifiques.

Il est rappelé que les assujettis établis dans les DOM sont redevables de la TVA afférente à des opérations situées en métropole. Inversement, les assujettis établis en métropole sont redevables de la TVA afférente à des opérations situées dans les DOM. Les modalités déclaratives sont précisées au V- B ci-dessous.

L'article 283-1 al 2 du CGI est sans incidence sur la détermination du redevable de ces opérations.

V. Lieu de souscription des déclarations de chiffre d'affaires

100

Deux possibilités sont offertes aux entreprises :

- soit souscrire, en un seul lieu, auprès du service des impôts des entreprises compétent pour recevoir leur déclaration de résultats, une déclaration de chiffre d'affaires regroupant l'ensemble de leurs opérations réalisées en métropole et dans les DOM ;
- soit continuer à déposer leurs déclarations selon la solution administrative, c'est-à-dire déclarer séparément les opérations réalisées dans la métropole d'une part, dans chacun des DOM, d'autre part.

Suivant qu'elles choisissent l'une ou l'autre possibilité, les entreprises ont évidemment des obligations déclaratives différentes, et la nature de ces obligations est en outre liée à certaines circonstances de fait :

- localisation des opérations imposables, à la fois dans la métropole et les DOM, ou hors de la métropole mais dans différents DOM ;
- lieu d'imposition des bénéficiaires (il est rappelé, en effet, que les dispositions combinées de [l'article 287-1 du CGI](#) et de [l'article 32 de l'annexe IV au CGI](#) prévoient que les déclarations de chiffre d'affaires doivent être souscrites auprès du service des impôts des entreprises compétent pour recevoir la déclaration de résultats) ;
- régime d'imposition (réel normal ou régime simplifié d'imposition).

A. Entreprises réalisant à la fois des opérations en métropole et dans les DOM et dont le lieu d'imposition des bénéficiaires est situé en métropole

1. Choix de la souscription d'une déclaration globale auprès du service des impôts des entreprises compétent pour recevoir la déclaration de résultats

a. Entreprise soumise au régime du réel normal

110

Les opérations réalisées dans l'ensemble des départements d'outre-mer, éventuellement imposables à différents taux de TVA, sont déclarées globalement sur la ligne prévue à cet effet au cadre B de la [déclaration CA 3](#) pour la TVA et l'[imprimé annexe n°3310 A](#) pour les opérations imposables à un taux particulier et pour les taxes spéciales.

Les opérations réalisées en métropole sont déclarées dans les conditions habituelles.

b. Entreprise soumise au régime simplifié d'imposition

120

Annuellement (ou à la fin de l'exercice, en cas d'option pour la régularisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans le cadre de l'exercice), le montant total des opérations réalisées dans les DOM est porté sur la [déclaration CA12/ CA12 E](#) aux lignes spéciales du cadre I pour la TVA et aux lignes du cadre IV pour les taxes spéciales.

Les entreprises souscrivent une [déclaration CA 12](#) si l'exercice correspond à l'année civile et une [déclaration CA 12 E](#), si l'exercice est clos en cours d'année. Afin d'effectuer la distinction entre ces deux déclarations, les deux mentions CA 12 et CA 12 E figurent en haut à droite de l'imprimé ; l'une des deux est barrée en fonction des options exercées par l'entreprise.

c. Annexe

130

Par ailleurs, quel que soit son régime réel d'imposition, le redevable doit joindre :

- à la [déclaration CA 3](#), s'il est imposé selon le régime du réel normal;
- à la [déclaration CA12/CA12 E](#) s'il est placé sous le régime simplifié d'imposition ;

une déclaration de même nature ([déclaration CA 3](#) ou [CA 12/ CA 12 E](#)) qui concerne uniquement les opérations réalisées dans le ou les départements d'outre-mer et donne, uniquement pour la TVA, la ventilation de ces opérations par taux applicable.

140

Pour procéder à cette ventilation les redevables peuvent utiliser :

- soit un imprimé mis à leur disposition dans les services des impôts des entreprises et sur lequel il convient de reporter toutes les mentions figurant sur la déclaration préimprimée qu'ils ont reçue ;
- soit une photocopie de cette déclaration préimprimée sur laquelle les « taux DOM » seront substitués aux « taux métropole ».

Dans les deux cas, la mention « DOM » est portée de manière très apparente sur les déclarations complémentaires visées ci-dessus, qu'il convient de servir comme suit :

- les redevables au régime du réel complet, sur la déclaration [CA3](#) les lignes 1 à 15 des cadres A et B et, éventuellement, l'imprimé [annexe n° 3310 A](#) ;

- les redevables au régime simplifié d'imposition completent les cadres I et II [de la déclaration CA12/CA12 E](#).

150

L'attention est appelée sur le fait que ces renseignements chiffrés, à porter sur les déclarations complémentaires, ne concernent que les encaissements ou livraisons réalisés dans les DOM (aucun renseignement chiffré n'est à mentionner en matière de taxe déductible ou de somme à verser).

2. Maintien de la solution administrative de déclarations séparées

160

Les entreprises qui, antérieurement au 1er janvier 1983, réalisaient simultanément des opérations imposables à la TVA, soit en métropole et dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, soit dans différents départements d'outre-mer, devaient déclarer séparément les opérations réalisées dans la métropole, d'une part, dans chacun des DOM, d'autre part. La récupération de la TVA déductible pouvait être exercée sur l'une ou l'autre des déclarations déposées par l'entreprise, sous réserve bien entendu que la comptabilité contienne toutes les justifications utiles.

Les redevables qui le désirent peuvent continuer à déposer leurs déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires et à payer la taxe correspondante selon les dispositions de cette solution administrative, qui reste seule utilisable pour les entreprises qui souscrivent leur déclaration de résultats en Guyane où la TVA n'est provisoirement pas applicable.

3. Impossibilité, pour l'entreprise choisissant un lieu unique de déclaration pour l'ensemble des opérations, de revenir au système de la tolérance administrative

170

S'agissant d'un retour au droit commun, le choix pour la déclaration globale en un lieu unique est irrévocable. Il est exercé par l'envoi, au(x) service(s) des DOM compétent(s), d'une lettre établie sur papier libre.

B. Entreprises réalisant à la fois des opérations en métropole et dans les DOM mais dont le lieu d'imposition des bénéfices est situé dans un des départements d'outre-mer

180

Le dispositif décrit ci-dessus est applicable, sauf à lui apporter les modifications suivantes, lorsque l'entreprise a choisi de déclarer son chiffre d'affaires au lieu de souscription de sa déclaration de résultats :

- lorsque l'entreprise est imposée selon le régime du réel normal, les opérations effectuées dans les DOM sont déclarées au cadre B de [la déclaration CA 3](#), et ce sont les opérations réalisées en métropole qui figurent à la ligne 12 ;

- lorsque l'entreprise est imposée selon le régime simplifié d'imposition, ce sont les opérations réalisées en métropole qui sont déclarées ligne 11 de la [déclaration CA 12/CA 12 E](#).

190

À l'instar de la solution exposée aux [V-A-1 et 2](#), les entreprises concernées devront joindre à leur [déclaration CA3 ou CA12/CA12 E](#) des opérations réalisées dans le ou les DOM, une déclaration complémentaire du même modèle ventilant par taux d'imposition les opérations réalisées en métropole.

200

Pour les entreprises qui souscrivent leur déclaration de résultats en Guyane (où la TVA n'est provisoirement pas applicable), la solution administrative (cf. [V-A-2](#)) reste seule utilisable.

C. Entreprises dont le lieu d'imposition des bénéficiaires est situé dans un DOM et qui ne réalisent des opérations qu'avec les autres DOM

210

De la même façon, ces entreprises peuvent désormais centraliser leurs opérations sur une déclaration déposée auprès du service du lieu d'imposition des bénéficiaires.

Les opérations réalisées dans le département ou dans les autres DOM sont déclarées sur un imprimé unique [CA 3](#), [CA 12/CA 12 E](#), en fonction du taux applicable similaire pour l'ensemble des DOM.

Pour les entreprises qui souscrivent leur déclaration de résultats en Guyane, cf. **V-B § 200**.

Remarque : il est précisé qu'en cas de déclarations séparées comme en cas de déclarations globales il n'est pas fait exception à la règle du coefficient unique de déduction, sauf la circonstance où notamment à des implantations géographiques correspondraient des activités différentes de nature à entraîner la constitution de secteurs d'activité distincts.