

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DED-40-10-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

TVA - Droits à déduction - Conditions formelles d'exercice du droit à déduction - Déduction de la taxe dont l'assujetti est lui-même redevable au titre de certaines opérations

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Droits à déduction

Titre 4 : Conditions d'exercice du droit à déduction

Chapitre 1 : Conditions formelles d'exercice du droit à déduction

Section 4 : Déduction de la taxe dont l'assujetti est lui-même redevable au titre de certaines opérations

Sommaire :

I. Cas des acquisitions intracommunautaires

A. Les factures

B. Mention sur la déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires

II. Autres cas

I. Cas des acquisitions intracommunautaires

1

Aux termes de l'article 271-II-1-d du code général des impôts (CGI) la TVA due au titre des acquisitions intracommunautaires ouvre droit à déduction dans les conditions de droit commun lorsqu'elle correspond aux factures délivrées par les vendeurs et que son montant figure sur la déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires.

A. Les factures

10

Pour la généralité des redevables, le droit à déduction de la TVA ne peut être exercé que si la taxe est mentionnée sur les factures qu'ils détiennent.

Dans le cas des acquisitions intracommunautaires qui correspondent à des livraisons exonérées les factures ne comportent aucune TVA. Néanmoins, la déduction de la TVA due par le redevable au titre des acquisitions n'est possible que si celui-ci détient les factures correspondantes délivrées par son vendeur.

Le redevable ne peut donc pas exercer de droit à déduction avant d'avoir reçu les factures de ses fournisseurs. Il doit être en mesure de produire ces factures ou les documents en tenant lieu à toute demande de l'administration fiscale effectuée selon les procédures prévues à cet effet.

À défaut, la taxe déduite devra être remise en cause.

Par ailleurs, afin de pouvoir plus facilement justifier leurs opérations, les redevables qui réalisent des acquisitions intracommunautaires relevant de plusieurs taux pourront utilement annoter les factures d'une mention précisant qu'il s'agit d'une acquisition intracommunautaire et du montant de la taxe dont il est redevable à raison de cette opération.

Il est précisé que les factures reçues ne peuvent justifier l'exercice des droits à déduction que si elles sont conformes aux prescriptions mentionnées à l'[article 289 du CGI](#) (mention distincte du prix hors taxe, numéro d'identification de l'assujetti et de l'acquéreur, ...).

20

Enfin, l'[article 271-II-3 du CGI](#) prévoit que lorsque les différentes factures ou documents font l'objet d'une rectification, les redevables doivent apporter les rectifications correspondantes dans leurs déductions et les mentionner sur la déclaration qu'ils souscrivent au titre du mois au cours duquel ils ont eu connaissance de cette rectification.

B. Mention sur la déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires

30

La déduction de la taxe afférente à une acquisition intracommunautaire ne peut être opérée que si les redevables ont fait figurer le montant de cette acquisition sur leur déclaration de taxe sur le chiffre d'affaires et que celle-ci comporte toutes les données nécessaires pour constater le montant de la taxe due à ce titre ([CGI, art. 271-II-2](#)).

Sont ainsi exigées :

- la mention du montant total hors taxe des acquisitions intracommunautaires (opérations à porter lignes 08 ou 09 en fonction du taux applicable de la [déclaration n° 3310-CA 3](#) (CERFA n° 10963) pour les redevables soumis au régime réel normal). Cette mention est prévue par l'[article 287-5-b du CGI](#) ;

- la mention du montant total de la taxe correspondante aux acquisitions intracommunautaires (ligne 17 de la déclaration [n° 3310-CA 3](#) (CERFA n° 10963) pour les redevables soumis au régime réel normal).

Outre le montant de la TVA collectée sur l'ensemble des opérations imposables du redevable (ligne 16 de la déclaration), le montant total de la taxe due au titre des acquisitions intracommunautaires doit figurer d'une manière distincte sur la déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires.

Sous réserve du respect des conditions de droit commun, les droits à déduction du redevable au titre de ces acquisitions ne peuvent donc porter que sur la taxe dont le montant est d'une part, inclus dans le montant total de la TVA brute due (ligne 16 de la CA 3) et qui, d'autre part, correspond au montant porté sur la ligne 17 « dont TVA sur acquisitions intracommunautaires ».

40

Toutefois, en cas de rappel de la taxe afférente à des acquisitions intracommunautaires non déclarée, la taxe correspondante est déduite, à l'initiative de l'administration, dès la proposition de rectifications, indépendamment de toute appréciation sur la bonne foi du redevable et sous réserve des limitations et exclusions du droit commun.

50

Cette situation ne doit pas être confondue avec celle où le redevable ne déclare pas l'acquisition intracommunautaire mais a opéré indûment la déduction de la taxe y afférente.

Les rappels de taxe qui en résulteraient dans cette hypothèse consistent d'une part dans une reprise sur le fondement de l'[article 271-II-2 du CGI](#) de la TVA déduite à tort, d'autre part dans la taxation sur le fondement des [articles 256 bis du CGI](#) et [269-2 du CGI](#) de l'opération non déclarée.

Ce n'est qu'après que le redevable aura payé le rappel de taxe due au titre de l'acquisition intracommunautaire qu'il pourra opérer la déduction de cette taxe dans les conditions habituelles.

60

Dans tous les cas, le [4 de l'article 1788 A du CGI](#) prévoit que, lorsqu'au titre d'une opération donnée, le redevable de la taxe est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration de TVA déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende fiscale égale à 5 % du montant de la taxe qu'il aurait pu lui-même déduire.

II. Autres cas

70

Le support formel de la déduction de la TVA acquittée à l'importation par un redevable est constitué par la déclaration d'importation sur laquelle il est désigné comme destinataire réel.

80

Le support formel de la déduction de la taxe dont l'assujetti est personnellement redevable à d'autres titres (cf. [BOI-TVA-DED-10-30](#) ; achats, livraisons à soi-même, taxe acquittée au lieu et place d'une entreprise étrangère, taxe acquittée en vertu de l'[article 283-2 du CGI](#) par les bénéficiaires des prestations désignées à l'[article 259 B du CGI](#), taxe acquittée en vertu du [second alinéa de l'article 283-1 du CGI](#) par l'acquéreur, le destinataire ou le preneur disposant d'un numéro d'identification en France au titre des livraisons de biens ou prestations de services effectuées par un assujetti établi hors de France) est constitué par la mention effective de l'opération imposable, ainsi que de la TVA brute correspondante, sur la déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires relative à la période au cours de laquelle la taxe due à raison de cette opération est devenue exigible, ou sur l'une des déclarations ultérieures

En d'autres termes, l'exercice du droit à déduction de la taxe afférente à ces opérations ne requiert pas la détention d'un document particulier, mais l'exercice de ce droit n'est possible que :

- si la taxe est devenue exigible ;

- si la taxe est acquittée par l'entreprise, ce qui matériellement se traduit par la mention de l'opération imposable sur la déclaration déposée par l'entreprise au titre de la période concernée ([CGI, art. 271-II-1-c](#)).

90

Pour ces opérations internes pour lesquelles la taxe déductible est celle acquittée par les redevables eux-mêmes (livraisons à soi-même, taxe acquittée en application de l'[article 283-2 du CGI](#) par les bénéficiaires des prestations désignées à l'[article 259 B du CGI](#), etc.), si la TVA n'a pas été déclarée, l'amende spécifique de 5 % prévue au [4 de l'article 1788 A du CGI](#) peut trouver à s'appliquer.