RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DED-50-20-30-10-20181107
Date de publication : 07/11/2018

TVA - Droits à déduction - Remboursement de la TVA supportée en France par les assujettis non établis en France mais dans un autre État membre de l'Union européenne

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Droits à déduction
Titre 5 : Modalités d'exercice du droit à déduction
Chapitre 2 : Remboursement
Section 3 : Remboursement de la taxe aux assujettis non établis dans l'État dans lequel la TVA a été supportée
Sous-section 1 : Remboursement de la TVA supportée en France par les assujettis non établis en France mais dans un autre État membre de l'Union européenne

Sommaire :

I. Condition relative au non établissement
II. Conditions relatives aux opérations réalisées
A. L'assujetti communautaire n'effectue pas de livraisons de biens ou de prestations de services situées en France
1. Les prestations de services de transport et les opérations accessoires exonérées
2. Les livraisons de biens et prestations de services pour lesquelles la taxe est acquittée par l'acquéreur, le destinataire ou le preneur
3. Les livraisons et prestations de services effectuées en suspension de taxe sous un régime douanier communautaire ou un régime d'entrepôt fiscal
B. L'assujetti communautaire effectue des livraisons de biens ou des prestations de service taxables à l'étranger
1. Opérations dont le lieu d'imposition se situe à l'étranger
2. Opérations qui ouvriraient droit à déduction si leur lieu d'imposition était situé en France

1

La TVA afférente aux biens et aux services acquis en France pour les besoins de son activité économique par un assujetti établi dans un autre État membre de l'Union européenne peut, sous certaines conditions et selon certaines modalités, faire l'objet d'un remboursement.

Ces modalités et conditions édictées par la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive

2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre du remboursement, mais dans un autre État membre sont transposées en droit interne à l'article 242-0 M du code général des impôts (CGI) et à l'article 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI.

10

Le remboursement est subordonné au respect de conditions tenant tant aux assujettis eux-mêmes qu'aux opérations qu'ils réalisent et obéit à une procédure nouvelle reposant sur la mise en place d'un portail électronique dans chaque État membre.

20

Conformément aux dispositions de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, est assujettie à la TVA toute personne qui effectue de manière indépendante, à titre habituel ou occasionnel, des livraisons de biens ou des prestations de services à titre onéreux dans le cadre d'une activité économique.

30

Les assujettis établis dans un État membre autre que la France peuvent obtenir le remboursement de la TVA supportée en France qui leur a été régulièrement facturée si :

- ils n'ont pas eu en France le siège de leur activité économique ou un établissement stable à partir duquel les opérations ont été effectuées ou, à défaut, leur domicile ou leur résidence habituelle (cf. **I § 40 à 60**) *;*

- ils n'ont pas effectué de livraisons de biens ou de prestations de services situées en France (cf. II-A § 70 et suiv.).

Ces conditions doivent être cumulativement satisfaites au cours de la période au titre de laquelle le remboursement est demandé telle qu'elle est déterminée au BOI-TVA-DED-50-20-30-20 au II-A-1 §120.

I. Condition relative au non établissement

40

Seuls sont éligibles au remboursement de TVA prévu à l'article 242-0 N de l'annexe II au CGI, les assujettis établis dans un autre État membre de l'Union européenne qui n'ont pas en France le siège de leur activité économique ou un établissement stable à partir duquel ont été réalisées des opérations ouvrant droit à déduction ou, à défaut, leur domicile ou leur résidence habituelle.

50

Un assujetti communautaire qui possède un établissement stable en France à partir duquel il réalise des opérations ouvrant droit à déduction peut en effet opérer la déduction de la TVA qui lui est facturée dans les conditions de droit commun prévues aux articles 205 et suivants de l'annexe II au CGI.

De même, la TVA supportée en France par l'établissement stable, situé dans un autre État membre, d'un assujetti dont le siège est en France peut faire l'objet d'une déduction selon ces mêmes modalités de droit commun. Pour la définition des notions de siège de l'activité économique, d'établissement stable, de domicile ou de résidence habituelle, il est renvoyé aux BOI-TVA-CHAMP-20-50-10 au II §100 et III §180 sur le lieu des prestations de services.

60

Par ailleurs, conformément à l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI, un assujetti établi dans un autre État membre qui ne dispose en France que d'une succursale, dont l'activité consistant exclusivement dans la fourniture de services à son siège n'est pas assujettie, est néanmoins considéré comme établi s'il est identifié sur le fondement du 4° de l'article 286 ter du CGI.

Tel est le cas de l'assujetti disposant en France d'une succursale caractérisée par un degré suffisant de permanence, et apte, du point de vue des moyens humain et technique à rendre possible l'utilisation de services visés au 1° de à l'article 259 du CGI pour lesquels il est redevable de la taxe sur le fondement du 2 de l'article 283 du CGI lorsque ces services sont fournis par un prestataire non établi.

Ainsi, l'assujetti redevable de la TVA sur les services fournis à sa succursale française par un prestataire établi dans un autre État membre, et identifié à ce titre, peut opérer la déduction de la TVA supportée en France dans les conditions de droit commun, selon les modalités prévues aux articles 205 et suivants de l'annexe II au CGI. Les demandes de remboursement déposées par cet assujetti relèvent du service des impôts des entreprises (SIE) dans le ressort duquel la succursale est située.

> **Exemple** : La succursale française d'un assujetti dont le siège de l'activité économique est situé dans un autre État membre présente une consistance rendant possible l'utilisation d'un service de conseil fourni par un assujetti établi dans un autre État membre (qui peut être celui de son siège ou un autre) pour lequel l'assujetti est le redevable et doit être identifié auprès du SIE dans le ressort duquel sa succursale est située. La TVA française grevant les dépenses engagées pour les besoins de l'immeuble dans lequel est située la succursale (location du local professionnel, consommation d'électricité, services d'entretien, fourniture d'eau, achat de matériels informatiques, etc.) est remboursée selon la procédure prévue par les articles 205 et suivants de l'annexe II au CGI.

Les dépenses grevées de TVA française qui seraient engagées par le siège sans pour autant être rattachées à l'activité propre de la succursale sont également éligibles au remboursement selon cette procédure. Il en irait ainsi par exemple de la location a court terme d'un moyen de transport mis à la disposition de l'assujetti en France pour prospecter la clientèle d'un État limitrophe.

Ces mêmes dépenses, engagées pour une succursale qui ne serait donc pas identifiée sur le fondement du 4° de l'article 286 ter du CGI, demeurent remboursées au moyen de la procédure prévue de l'article 242-0 M de l'annexe 2 au CGI à l'article 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI.

II. Conditions relatives aux opérations réalisées

A. L'assujetti communautaire n'effectue pas de livraisons de biens ou de prestations de services situées en France

70

Les assujettis établis dans un autre État membre de l'Union européenne qui, sans être établis en France, réalisent au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement des opérations entrant dans le champ d'application de la TVA et dont le lieu d'imposition est situé en France ne sont pas éligibles au remboursement de l'article 242-0 N de l'annexe II au CGI.

80

Alors même qu'ils ne seraient pas établis en France au sens des **§ 40 à 60** ci dessus, ces assujettis peuvent en effet déduire la TVA qu'ils ont supportée en France dans les conditions de droit commun prévues aux articles 205 et suivants de l'annexe II au CGI.

90

Toutefois, en raison de leur nature, certaines opérations mentionnées au 2° de l'article 242-0 N de l'annexe II au CGI, réalisées par des assujettis non établis, ouvrent droit au remboursement prévu à l' article 242-0 N de l'annexe II au CGI bien qu'elles soient situées en France. Il s'agit des opérations suivantes :

1. Les prestations de services de transport et les opérations accessoires exonérées

100

Il s'agit des prestations de services de transport et les opérations accessoires exonérées en application du I, du 7° au 11° bis et 14 bis du II de l'article 262 du CGI, de l'article du 262 bis du CGI, de l'article 263 du CGI et du 2° du III de l'article 291 du CGI.

110

Sont concernés :

- les prestations de services de transport et les opérations accessoires à ces transports directement liées à l'exportation des biens ;

- certaines prestations visées à l'article 73 C du CGI et à l'article 73 E de l'annexe III au CGI, qui sont accessoires à des transports exonérés effectués par les bateaux et aéronefs désignés au 2° et 4° du II de l'article 262 du CGI (chargement et déchargement, manutentions accessoires à ces opérations, notamment) ;

- les transports aériens ou maritimes de voyageurs en provenance et à destination de l'étranger ou des territoires et départements d'Outre-mer ;

- les transports ferroviaires de voyageurs en provenance et à destination de l'étranger et transport de voyageurs effectués par des trains internationaux et sur les relations dont la liste est fixée par arrêté ministériel (BOI-TVA-CHAMP-20-60-10 au III § 80) ;

- les transports par route de voyageurs étrangers en provenance et à destination de l'étranger circulant en groupe d'au moins dix personnes ;

- les transports entre la France continentale et les départements de la Corse pour la partie du trajet située en dehors du territoire continental ;

- les transports de marchandises en provenance et à destination de l'étranger – transports de marchandises importées placées sous régimes douaniers suspensifs – transports afférents à des livraisons, à l'intérieur du pays, de biens destinés à être placés sous régimes douaniers suspensifs – transports nécessités par le déplacement en France de marchandises maintenues sous l'un de ces régimes ; prestations accessoires à ces transports ; chargement, déchargement et location du véhicule ; manutentions accessoires des biens ; location des matériels utilisés pour le chargement et le déchargement ;

- les transports de marchandises effectués à l'importation jusqu'au premier lieu de destination et prestations accessoires au transport (frais de stationnement, de manutention, de magasinage, d'emballage, etc.), lorsque ces opérations sont facturées à l'importateur et que leur valeur est comprise dans la base d'imposition de l'importation.

2. Les livraisons de biens et prestations de services pour lesquelles la taxe est acquittée par l'acquéreur, le destinataire ou le preneur

Remarque : Un assujetti qui réalise à partir du siège de son activité économique situé dans un autre État membre une opération imposable en France et qui dispose par ailleurs d'un établissement stable qui ne participe pas à cette opération n'est pas redevable de la taxe mais n'en est pas moins établi en France. Par conséquent, la TVA qui a grevé les dépenses engagées en France pour la réalisation de cette opération est remboursée selon la procédure de droit commun. Les opérations suivantes donnant lieu à autoliquidation par le preneur n'ouvrent donc droit au remboursement au moyen de la procédure prévue à l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI et à l'article 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI que pour autant que l'assujetti ne soit pas établi en France.

120

Sont concernées :

- les livraisons de biens et les prestations de services effectuées par des assujettis établis hors de France pour des acquéreurs ou des preneurs identifiés à la TVA en France redevables de la TVA en application du second alinéa du 1 de l'article 283 du CGI ;

Exemple 1 : Un assujetti établi dans un autre État membre réalise au profit d'un preneur identifié à la TVA en France une prestation portant sur un immeuble situé en France et relevant du 2° de l' article 259 A du CGI. Bien que cette opération soit située en France, la TVA étant autoliquidée par le preneur sur le fondement du second alinéa du 1 de l'article 283 du CGI, l'assujetti non établi peut obtenir le remboursement de la TVA afférente aux dépenses engagées en France pour la réalisation de cette prestation au moyen de la procédure prévue à l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI et à l'article 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI.

Exemple 2 : Un assujetti établi dans un autre État membre, importe en France des biens qu'il destine à la revente en France. Au moment de l'importation cet assujetti est désigné en tant qu'importateur sur le document administratif unique (DAU) et supporte donc la TVA à l'importation. Si les biens importés sont par la suite vendus à un acquéreur identifié à la TVA en France, ce dernier est redevable de la taxe au titre de cette livraison interne. Dès lors, la TVA supportée par l'assujetti communautaire lors de l'importation pourra faire l'objet d'un remboursement conformément aux dispositions des articles 242-0 M à 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI (BOI-TVA-DECLA-10-10-20 au II-A-2-a §50).

A cet égard, les personnes non établies en France et non assujetties à la TVA dans leur Etat d'établissement, dont la location de locaux nus, meublés ou garnis soumise à la TVA fait l'objet d'une autoliquidation par le preneur assujetti identifié à la TVA en France, ne peuvent pas appliquer la procédure de remboursement de la TVA prévue à l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI et à l'article 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI, faute de posséder la qualité d'assujetti dans leur Etat d'établissement. Ils peuvent néanmoins récupérer la taxe grevant leurs dépenses en déposant une demande de remboursement de crédit de TVA papier formulée sur un imprimé n° 3562-SD (CERFA 14743) disponible en ligne sur les site www.impots.gouv.fr.

- les prestations de services dont le lieu est situé en France conformément aux dispositions du 1° de l' article 259 du CGI pour lesquelles la taxe est due par le preneur en application des dispositions du 2 de l'article 283 du même code ;

- les livraisons consécutives à une acquisition intracommunautaire, mentionnées au 2° du I de l'article 258 D du CGI, pour lesquelles la taxe est due par le destinataire en application du 2 ter de l'article 283 du CGI ;

- les livraisons de gaz naturel ou d'électricité mentionnées au III de l'article 258 du CGI, lorsque la taxe est acquittée, en application du 2 quinquies de l'article 283 du CGI, par l'acquéreur qui dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France lorsque le fournisseur est établi hors de France ;

- les livraisons et les prestations de façon portant sur les déchets neufs d'industrie et des matières de récupérations pour lesquelles la taxe est acquittée en application du 2 sexies de l'article 283 du CGI par le destinataire ou le preneur qui dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France.

3. Les livraisons et prestations de services effectuées en suspension de taxe sous un régime douanier communautaire ou un régime d'entrepôt fiscal

130

Les livraisons et prestations de services mentionnées au 1°, 2°, 5°, 6° et 7° du I de l'article 277 A du CGI ouvrent droit à remboursement.

B. L'assujetti communautaire effectue des livraisons de biens ou des prestations de service taxables à l'étranger

140

Les assujettis communautaires sont admis à demander le remboursement de la TVA ayant grevé les services qui leur ont été rendus ou les biens qu'ils ont acquis ou importés en France, au cours de la période de remboursement pour la réalisation ou pour les besoins des opérations :

- dont le lieu d'imposition se situe à l'étranger ;

- qui ouvriraient droit à déduction si elles étaient situées en France.

1. Opérations dont le lieu d'imposition se situe à l'étranger

150

A l'exception des opérations situées en France mentionnées aux § 100 à 130 qui, en raison de leur nature ne privent pas l'assujetti non établi du bénéfice du remboursement selon les modalités prévues à l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI et à l'article 242-0 Z ter de l'annexe II au CGI, seule la TVA supportée en France pour les besoins de la réalisation d'opérations non situées en France peut faire l'objet d'un remboursement sur le fondement de la procédure réservée aux assujettis communautaires non établis.

160

Il s'agit des opérations dont le lieu d'imposition au sens de l'article 258 du CGI à l'article 259 D du CGI n'est pas situé en France, soit :

- des livraisons de biens meubles corporels à l'étranger. Il en est ainsi lorsque le lieu de départ et d'arrivée du bien expédié ou transporté se trouve à l'étranger ou lorsque, à défaut de transport ou d'expédition, le bien est situé à l'étranger au moment de sa délivrance ;

- des prestations de services non imposables en France en application des règles de territorialité prévues par l'article 258 du CGI et l'article 259 D du CGI.

2. Opérations qui ouvriraient droit à déduction si leur lieu d'imposition était situé en France

170

Ouvrent droit à remboursement de la TVA supportée pour leur réalisation selon la procédure réservée aux assujettis communautaires non établis :

- les opérations qui seraient effectivement soumises à la TVA si leur lieu d'imposition était situé en France ;

- les opérations qui, bien qu'étant exonérées de la taxe en France, ouvrent néanmoins droit à déduction. Il s'agit des opérations visées à l'article 262 du CGI, à l'article 262 bis du CGI, au I de l' article 262 ter du CGI, à l'article 263 du CGI, au 1° du II et 2° du III de l'article 291 du CGI ou de celles qui bénéficieraient d'un régime suspensif de taxe en vertu de l'article 275 du CGI et du I de l'article 277 A du CGI.

En revanche, sous réserve des opérations mentionnées aux a et b du V de l'article 271 du CGI, la taxe ayant grevé des dépenses engagées pour les besoins de la réalisation des opérations qui seraient exonérées en application de l'article 261 du CGI, et de l'article 261 A du CGI à l'article 261 E du CGI ne peut donner lieu à remboursement.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 04/09/2025