RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DED-50-20-10-20150506
Date de publication : 06/05/2015

TVA - Droits à déduction - Remboursement - Régime général

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 1 : Régime général

Sommaire :

I. Principe du remboursement
II. Modalités et limites du remboursement
A. Remboursement annuel
B. Remboursements mensuels
C. Remboursements trimestriels
D. Remboursements provisionnels
E. Modalités de dépôt de la demande
F. Entreprises nouvelles
1. Lors de la création de l'entreprise
2. Lors du dépôt de demandes de remboursement de crédits de TVA
3. Lors de la perte de la qualité d'assujetti réalisant des opérations ouvrant droit à déduction
G. Taxes perçues selon les mêmes modalités que la TVA

I. Principe du remboursement

1

Le législateur a posé en principe que la taxe déductible dont l'imputation n'a pu être opérée peut faire l'objet d'un remboursement, à la demande du redevable (code général des impôts (CGI), art. 271, IV).

10

Les articles 242-0 A et suivants de l'annexe II au CGI fixent les modalités et les limites des remboursements.

II. Modalités et limites du remboursement

20

En principe annuel, ce remboursement peut être demandé mensuellement ou trimestriellement sous certaines conditions.

A. Remboursement annuel

30

Aux termes de l'article 242-0 A de l'annexe II au CGI, le remboursement de la TVA déductible dont l'imputation n'a pu être opérée doit faire l'objet d'une demande des assujettis. Le remboursement porte sur le crédit de taxe déductible constaté au terme de chaque année civile.

40

Les demandes de remboursement annuel doivent être déposées au cours du mois de janvier pour l'année civile précédente et porter sur un montant au moins égal à 150 € (CGI, ann. II, art. 242-0 C, al. 1).

B. Remboursements mensuels

50

L'article 242-0 C de l'annexe II au CGI prévoit que les assujettis soumis de plein droit ou sur option au régime normal d'imposition peuvent demander un remboursement de crédit de TVA lorsque la déclaration mentionnée au 2 de l'article 287 du CGI fait apparaître un crédit de taxe déductible. Il en est de même pour les exploitants agricoles ayant exercé l'option prévue au quatrième alinéa du I de l' article 1693 bis du CGI pour acquitter la taxe au vu de déclarations mensuelles.

Les entreprises déposant des déclarations mensuelles de chiffre d'affaires peuvent ainsi bénéficier de la procédure mensuelle de remboursement de crédit de TVA.

Il s'agit des entreprises soumises :

- au régime réel normal d'imposition, de plein droit ou sur option (CGI, ann. II, art. 267 quinquies) donnant lieu au dépôt mensuel de déclarations de TVA ;

- au régime du « mini-réel » (entreprises soumises au régime réel normal d'imposition en matière de TVA et au régime simplifié d'imposition pour les déclarations de résultat) avec dépôt mensuel des déclarations suite à l'exercice de l'option visée à l'article 204 ter A de l'annexe II au CGI ;

- au régime simplifié des exploitants agricoles avec option pour le dépôt mensuel de leurs déclarations de TVA.

Le remboursement doit porter sur un minimum de 760 €.

C. Remboursements trimestriels

60

Les entreprises relevant du régime réel normal d'imposition qui acquittent un montant annuel de taxe exigible inférieur à 4 000 € (CGI, art. 287, 2-al.3) peuvent bénéficier d'un remboursement trimestriel du crédit figurant sur la déclaration de TVA déposée au titre du trimestre civil concerné, quand elles déposent des déclarations trimestrielles.

Il en va de même pour les exploitants agricoles qui ont opté pour acquitter la TVA au vu d'une déclaration trimestrielle (CGI, art. 1693 bis, I-al.4).

Il faut et il suffit que la déclaration trimestrielle mentionne un crédit minimum de 760 € et que le remboursement demandé atteigne au moins 760 €.

D. Remboursements provisionnels

65

Les entreprises placées sous le régime des acomptes prévu au 3 de l'article 287 du CGI peuvent demander le remboursement du crédit constitué par la taxe déductible ayant grevé l'acquisition de biens constituant des immobilisations lorsque son montant est au moins égal à 760 €.

Les modalités des remboursements à caractère provisionnel sont commentées au BOI-TVA-DECLA-20-30-10-20.

E. Modalités de dépôt de la demande

70

Lorsqu'un crédit de TVA est dégagé sur la ligne 25 de la déclaration mensuelle ou trimestrielle n° **3310-CA3-SD** (CERFA n° 10963) et que l'entreprise décide d'en demander le remboursement plutôt que d'en opérer le report sur sa prochaine déclaration, elle exprime son choix en mentionnant le montant du crédit sur la ligne 26 de la déclaration « remboursement demandé sur formulaire joint ».

La demande de remboursement doit être effectuée sur un formulaire n° **3519-SD** (CERFA n°11255). Le montant du remboursement demandé qui figure sur ce formulaire reprend celui mentionné sur la ligne 26 de la déclaration de chiffre d'affaires.

Le formulaire n° **3519-SD** (CERFA n° 11255) est en principe transmis à l'administration en même temps que cette déclaration. Toutefois, son dépôt peut intervenir postérieurement, mais en tout état de cause au plus tard le 31 décembre de la seconde année qui suit la constatation du crédit (livre des procédures fiscales (LPF), art. L. 190, al. 2 et LPF, art. R*. 196-1).

Les formulaires n°S **3310-CA3-SD** (CERFA n° 10963) et **3519-SD** (CERFA n° 11255) sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, à la rubrique « Recherche de formulaires ».

> **Exemple :** La déclaration mensuelle de chiffre d'affaires n° **3310-CA3-SD** (CERFA n° 10963) déposée au titre des opérations réalisées au mois de janvier N dégage un crédit de TVA de 9 500 € sur la ligne 25. Plutôt que de reporter ce crédit sur la ligne 27 de la déclaration de chiffre d'affaires de janvier N, puis sur la ligne 22 de la déclaration de février N, l'entreprise choisit d'en demander le remboursement intégral en faisant figurer son montant sur la ligne 26. L'entreprise remet à l'administration la demande de remboursement du crédit de TVA correspondant (formulaire n° **3519-SD** (CERFA n° 11255)) en même temps que la déclaration de janvier N ou au plus tard le 31 décembre N+2.

80

L'article 242-0 E de l'annexe II au CGI dispose que le crédit de TVA dont le remboursement a été demandé ne peut plus donner lieu à imputation.

En conséquence, dès le dépôt de sa demande, l'entreprise doit réduire son crédit du montant du remboursement demandé.

Lorsque le remboursement a été effectué, le crédit remboursé est définitivement annulé. Dans le cas où le montant remboursé est égal à celui qui figurait sur la demande, l'entreprise ne procède à aucune modification de la réduction opérée au moment du dépôt de celle-ci ; dans le cas contraire, elle la rectifie.

Ces dispositions sont applicables à toutes les catégories de redevables de la TVA quelles que soient les modalités de remboursement fixées par les articles 242-0 A et suivants de l'annexe II au CGI selon leur régime d'imposition ou la nature de leur activité.

F. Entreprises nouvelles

1. Lors de la création de l'entreprise

90

En application de la jurisprudence communautaire (CJCE, Affaire 268/83, arrêt du 14 février 1985 Rompelman; CJCE, Affaire C 110/94, arrêt du 29 février 1996 INZO; CJCE, Affaire C 37/95, arrêt du 15 janvier 1998, Ghent Coal Terminal), la qualité d'assujetti réalisant des opérations ouvrant droit à déduction est reconnue à une entreprise lorsque deux conditions cumulatives sont remplies :

- l'entreprise déclare son intention de réaliser des opérations ouvrant droit à déduction ;

- l'administration estime que cette déclaration est suffisamment étayée par des éléments objectifs.

Remarque : Si l'administration a admis la qualité d'assujetti à la TVA d'une société qui a déclaré son intention de commencer une activité économique donnant lieu à des opérations ouvrant droit à déduction, elle ne peut pas, sauf en cas de situations frauduleuses ou abusives, lui retirer cette qualité de manière rétroactive lorsque la société concernée renonce finalement à réaliser de telles opérations (Affaire C 110/94 du 29 février 1996, INZO précitée).

Conformément aux principes communautaires, l'administration est en droit de demander à l'entreprise nouvellement créée de lui fournir des éléments d'information précis permettant de justifier qu'elle remplit les critères pour être considérée comme un assujetti réalisant des opérations ouvrant droit à déduction.

A titre de règle pratique et afin de ne pas alourdir les obligations à la charge des entreprises lors de leur création, la production d'informations détaillées ne sera pas systématiquement exigée.

Sous réserve de l'exercice par l'administration du droit de contrôle prévu à l'article L. 10 du LPF la sincérité de l'intention de réaliser des opérations ouvrant droit à déduction pourra, en effet, être présumée dès lors qu'une déclaration d'existence aura été souscrite par l'entreprise auprès du centre de formalités des entreprises compétent ou du greffe du tribunal de commerce. Les critères objectifs permettant d'étayer la sincérité et la pérennité de cette intention seront alors examinés par les services à l'occasion de l'instruction des demandes de remboursement de crédits de TVA déposées par les entreprises concernées ou des contrôles sur pièces ou sur place qui seront effectués.

Remarque : Toutefois, dans le cas d'une personne morale qui déclare se constituer sans activité, cette présomption ne pourra jouer qu'à compter du moment où cette entreprise aura précisé qu'elle entend effectivement exercer une activité, en modifiant auprès du centre de formalité des entreprises ou du greffe sa déclaration d'existence initiale.

Bien entendu, une procédure de contrôle pourra être engagée à très brève échéance si le service dispose d'éléments le conduisant à émettre des doutes quant à la réalité ou au caractère durable de l'intention de l'entreprise de réaliser effectivement des opérations ouvrant droit à déduction.

2. Lors du dépôt de demandes de remboursement de crédits de TVA

100

L'instruction de ces demandes doit permettre de recueillir des informations de nature à confirmer le sérieux de l'intention, déclarée par l'entreprise, de réaliser des opérations ouvrant droit à déduction.

A titre d'exemples de telles informations, peuvent être cités : l'acquisition de moyens d'exploitation propres à la réalisation des opérations projetées, l'embauche de salariés, la réalisation d'une étude de marché, le fait d'effectuer des dépenses de publicité, l'ouverture d'un compte bancaire professionnel, l'accomplissement de stages professionnels par le déclarant, la souscription d'un contrat d'assurance spécifique à l'activité envisagée...

A défaut d'élément susceptible de conforter l'intention déclarée par l'entreprise, le remboursement de crédits de TVA ne peut qu'être refusé.

Dans l'hypothèse d'une situation frauduleuse ou abusive (fausses déclarations, par exemple, en vue de récupérer la TVA grevant des biens destinés à entrer dans le patrimoine privé du déclarant), le refus de rembourser est total : le principe même du droit à déduction est remis en cause (CGI, art. 271) dès lors que, dans cette situation, l'entreprise nouvelle se voit, en application de la jurisprudence « INZO » précitée, retirer rétroactivement la qualité d'assujetti à la TVA.

Lorsque les éléments recueillis par le service permettent de confirmer que l'entreprise a déclaré de bonne foi son intention de réaliser des opérations ouvrant droit à déduction mais font également apparaître qu'à compter d'une date postérieure à sa déclaration d'intention, elle a cessé d'effectuer des actes de nature à permettre la réalisation de telles opérations, sans pour autant avoir déclaré sa cessation d'activité (cf. **II-E-3 § 110**), le refus de rembourser est partiel : la TVA dont le droit à déduction a pris naissance à compter de la date à laquelle l'entreprise a perdu la qualité d'assujetti réalisant des opérations ouvrant droit à déduction ne peut pas être remboursée (CGI, art. 271) et le service doit réduire le montant du crédit restant du montant des régularisations qui sont, le cas échéant, exigibles (cf. **II-E-3 § 110**).

3. Lors de la perte de la qualité d'assujetti réalisant des opérations ouvrant droit à déduction

110

En application des dispositions de l'article 286 du CGI et de l'article 36 de l'annexe IV au CGI, un redevable qui cesse son activité doit en faire la déclaration au service dont il dépend dans un délai de 30 jours. Il doit, par ailleurs, sur le fondement du 1 et du 4 de l'article 287 du CGI souscrire dans le même délai (60 jours pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition) la déclaration de TVA et de taxes assimilées afférente aux opérations réalisées.

A partir du moment où une entreprise sait que, pour un motif quelconque, les dépenses qu'elle a exposées ne donneront pas lieu à des opérations ouvrant droit à déduction, elle dispose donc d'un délai de 30 jours pour déclarer sa cessation d'activité.

L'entreprise est tenue de procéder, sur la déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires déposée au titre de cette cessation, aux régularisations décrites ci-dessous, et de verser au Trésor, le cas échéant, la TVA afférente.

En application du 1 du I de l'article 271 du CGI, l'entreprise est tenue de procéder au reversement intégral de la TVA ayant grevé les biens acquis ou fabriqués et les services utilisés au titre d'une période postérieure à la date de perte de la qualité d'assujetti réalisant des opérations ouvrant droit à déduction.

Mais, le constat de la cessation d'activité impose également à l'entreprise de procéder aux régularisations de la taxe qu'elle a déduite au titre de la période antérieure.

Le mécanisme des régularisations du droit à déduction doit être mis en œuvre selon les modalités suivantes :

- pour les biens immeubles constituant des immobilisations acquis ou construits avant la date de perte de la qualité d'assujetti réalisant des opérations ouvrant droit à déduction doivent faire l'objet des régularisations prévues à l'article 207 de l'annexe II au CGI.

En application des dispositions du II de l'article 257 du CGI, doit faire l'objet d'une livraison à soi-même (LASM) la détention de biens par un assujetti (ou ses ayants-droit) en cas de cessation de son activité économique taxable, lorsque ces biens ont ouvert droit à déduction totale ou partielle.

La base d'imposition de la LASM correspond à la valeur d'achat ou au prix de revient des biens concernés, appréciés le jour de l'événement qui justifie la taxation de la LASM (CGI, art. 266,1-c).

En revanche, pour les biens ne constituant pas des immobilisations qui ont donné lieu à déduction de la TVA mais qui, le cas échéant, ont été utilisés pour les besoins d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction, un reversement intégral de la TVA initialement déduite est exigé sur le fondement des III de l'article 271 du CGI et VI de l'article 207 de l'annexe II au CGI ;

- pour les services ayant donné lieu à déduction de la TVA, le reversement intégral de la TVA ainsi déduite est exigible sur le fondement des III de l'article 271 du CGI et 2 du VI de l'article 207 de l'annexe II au CGI dès lors que ces services ont été utilisés pour les besoins d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction.

G. Taxes perçues selon les mêmes modalités que la TVA

120

Il est admis que les dispositions des articles 242-0 A et suivants de l'annexe II au CGI soient également applicables aux redevables de taxes parafiscales ou spéciales liquidées dans les mêmes conditions que la TVA (taxes forestières, notamment). L'appréciation des différentes limites prévues par ces articles doit être effectuée distinctement dans le cadre de chacune des taxes parafiscales ou spéciales, éventuellement dues.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 21/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1435-PGP.html/identifiant=BOI-TVA-DED-50-20-10-20150506