

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-20-70-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

### **TVA - Champ d'application et territorialité - Précisions relatives à certaines opérations réalisées par des assujettis non établis en France**

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 2 : Territorialité

Chapitre 7 : Précisions relatives à certaines opérations réalisées par des assujettis non établis en France

#### **Sommaire :**

I. Rappel des principes

A. Assujettis établis à la fois en France et hors de France

B. Assujettis non établis en France

II. Cas des personnes établies en France s'entremettant dans la livraison de biens ou l'exécution de services par des assujettis non établis dans l'Union européenne

A. Intermédiaires concernés

B. Application du dispositif

III. Achat-revente en France d'un bien par un assujetti établi hors de France

IV. Importation suivie d'une livraison interne, réalisée en France par un assujetti établi hors de France

V. Exportations réalisées par les assujettis non établis en France

VI. Importations de marchandises destinées à faire l'objet d'ouvrages en France sur commande d'un donneur d'ordre établi en pays tiers et réexpédiées en dehors de l'Union européenne

A. Situation de l'assujetti établi en France

1. Assujetti ne disposant pas d'un contingent d'achats en franchise

2. Assujetti bénéficiant d'un contingent d'achat en franchise

B. Situation du donneur d'ordre étranger

VII. Importation par une personne morale non assujettie de biens expédiés ou transportés dans un autre État membre de l'Union

## **I. Rappel des principes**

### **1**

D'une manière générale, les assujettis établis hors de France qui effectuent des opérations dont le lieu est situé en France en vertu des règles de territorialité prévues aux [articles 258 du code général des impôts \(CGI\)](#) à 259 D du CGI

sont soumises à la TVA dans les mêmes conditions que les assujettis établis en France réalisant les mêmes opérations.

## 10

Toutefois, aux termes du [deuxième alinéa du 1 et du 2 de l'article 283 du CGI](#), lorsque la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée par un assujetti qui n'est pas établi en France, la taxe est due par le client identifié à la TVA en France.

## 20

Aux fins de la TVA, une personne est considérée comme étant établie en France lorsqu'elle y dispose du siège de son activité économique, d'un établissement stable, de son domicile ou d'une résidence habituelle. Pour la définition de ces différentes notions, il convient de se reporter au [BOI-TVA-CHAMP-20-50-10-II-A](#).

## **A. Assujettis établis à la fois en France et hors de France**

---

### 30

Une entreprise ayant son siège statutaire à l'étranger et qui a le siège de son activité économique ou un établissement stable en France y est établie. Il en est de même pour une personne physique de nationalité étrangère qui a son domicile ou sa résidence habituelle en France.

Ces assujettis sont soumis aux mêmes obligations et doivent acquitter la taxe dans les mêmes conditions que les entreprises et les personnes physiques ayant leur siège, leur domicile ou leur résidence habituelle en France qui réalisent des opérations imposables.

### 40

Sont notamment concernées :

- les succursales françaises d'entreprises dont le siège est situé à l'étranger et, d'une manière générale, tout établissement en France d'une entreprise étrangère qui réalise des livraisons de biens ou des prestations de services imposables en France ;
- les personnes physiques étrangères qui n'ont pas leur siège d'activité, ni d'établissement en France, mais y ont établi leur domicile ou leur résidence habituelle et y réalisent des opérations imposables.

## **B. Assujettis non établis en France**

---

### 50

Les entreprises dont le siège statutaire est à l'étranger et les personnes physiques étrangères n'ayant pas en France le siège de leur activité économique, un établissement stable, ou à défaut, leur domicile ou leur résidence habituelle ne sont pas établies en France.

### 60

Ces assujettis non établis sont cependant soumis à certaines obligations et, le cas échéant, doivent acquitter la taxe exigible pour les opérations suivantes :

- les livraisons de biens dont le lieu est situé en France, à l'exception de celles pour lesquelles le redevable de la taxe est le client ;
- les livraisons de biens relevant du régime des ventes à distance dont le lieu est situé en France ;
- les acquisitions intracommunautaires de biens dont le lieu est situé en France ;
- les prestations de services dont le lieu est situé en France, à l'exception de celles pour lesquelles la taxe

doit être acquittée par le preneur ;

- les opérations au titre desquelles ils doivent accomplir des obligations déclaratives sans être redevable de la taxe.

## II. Cas des personnes établies en France s'entremettant dans la livraison de biens ou l'exécution de services par des assujettis non établis dans l'Union européenne

### A. Intermédiaires concernés

---

#### 70

Conformément aux dispositions de l'[article 266-1-b du CGI](#), les personnes établies en France, qui s'entremettent dans la livraison de biens ou l'exécution de services par des assujettis non établis dans la Communauté européenne (c'est-à-dire des entreprises qui n'ont pas dans la Communauté le siège de leur activité, un établissement stable, leur domicile ou leur résidence habituelle), acquittent la taxe sur le montant total de la transaction réalisée pour le compte de cette entreprise, si :

- l'assujetti établi hors de l'Union européenne, redevable de la taxe au titre de la livraison ou de la prestation, n'a pas désigné de représentant, ainsi que le prévoit l'[article 289 A-I du CGI](#) ;
- le représentant désigné par cet assujetti, conformément à l'article 289 A-I du CGI, n'a pas rempli ses obligations.

#### 80

Sont ainsi visés les intermédiaires agissant en France au nom et pour le compte d'entreprises établies hors de la Communauté européenne (intermédiaires « transparents ») et qui prennent une part active à l'exécution de la vente de biens ou la réalisation de prestations de services imposables :

- mandataires qui concluent les contrats de vente avec les clients des assujettis étrangers au nom et pour le compte de ceux-ci ou qui participent à l'exécution de services imposables rendus par ces assujettis ;
- représentants des entreprises étrangères qui soumettent ces marchandises au choix des acheteurs et réexportent les produits non retenus ;
- dépositaires qui assurent les livraisons suivant les instructions des entreprises étrangères.

#### 90

Par ailleurs, il est rappelé que les intermédiaires qui agissent en leur nom propre mais pour le compte d'autrui (intermédiaires « opaques ») et s'entremettent dans une livraison de biens ou une prestation de services sont réputés avoir personnellement acquis et livré le bien, ou reçu et fourni les services ([CGI, art. 256-V](#)).

**Remarque :** Sur la distinction des intermédiaires, il convient de se référer au [BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40-I](#).

#### 100

En revanche, ne sont pas concernés par ces dispositions :

- les courtiers en marchandises qui se bornent à rapprocher acheteurs et vendeurs sans traiter eux-mêmes les opérations et sans intervenir dans leur exécution ;
- les représentants de commerce dont l'activité se limite à recueillir les ordres des clients et à les transmettre aux entreprises étrangères qu'ils représentent sans intervenir dans l'exécution des commandes ;

- les transitaires ou commissionnaires en douane qui se bornent à effectuer leurs opérations professionnelles de dédouanement et de réexpédition des marchandises en l'état.

## **B. Application du dispositif**

---

### **110**

Lorsqu'ils acquittent la TVA sur le prix total de la transaction, les intermédiaires agissant au nom et pour le compte d'assujettis étrangers ne sont pas soumis à l'imposition au titre de la rémunération de leur entremise.

Ils sont considérés comme acquittant, en fait, la TVA au lieu et place de leur commettant. Ces intermédiaires peuvent donc déduire, de la taxe exigible au titre de la livraison de biens ou de l'exécution de services, non seulement, la taxe afférente aux opérations faites en leur nom personnel mais encore la taxe versée éventuellement à l'importation, ainsi que celle portée sur les factures adressées à leurs mandants étrangers, dès lors que ces factures se rapportent aux livraisons de biens ou à l'exécution des services en cause.

### **120**

En outre, ils doivent facturer eux-mêmes aux clients des assujettis étrangers la taxe relative au montant total de la transaction. Mais rien ne leur interdit de préciser sur leurs factures, le cas échéant, que celles-ci sont établies pour le compte de telle ou telle entreprise étrangère.

### **130**

Enfin, les intermédiaires ne doivent normalement déposer mensuellement qu'une seule déclaration de chiffre d'affaires pour l'ensemble des opérations imposables qu'ils ont réalisées soit comme mandataires d'entreprises étrangères, soit au titre de leurs propres opérations.

## **III. Achat-revente en France d'un bien par un assujetti établi hors de France**

### **140**

Lorsqu'un assujetti, n'ayant pas en France le siège de son activité, un établissement stable, son domicile ou sa résidence habituelle, a acheté en France des biens qu'il donne l'ordre de livrer en France à un client non identifié à la TVA auquel il les a revendus, la livraison opérée en vertu de cet ordre doit être soumise à la TVA, indépendamment de la taxe applicable à la livraison réalisée par le vendeur français.

**Exemple** : Une société A, établie en France, vend en France un bien meuble corporel à une société B non établie en France, laquelle revend ensuite ce bien à un client C non assujetti à la TVA. Le bien est directement livré par la société A au client C.

Il est admis que la vente réalisée entre les sociétés A et B ne soit pas soumise à la TVA par la société A, sous réserve que cette dernière facture directement à C la TVA afférente à la vente réalisée par B et la reverse au Trésor

## **IV. Importation suivie d'une livraison interne, réalisée en France par un assujetti établi hors de France**

### **150**

Lorsqu'un bien est expédié par un assujetti non établi en France, à partir d'un État tiers à la Communauté européenne vers la France, afin d'y être par la suite livré en l'état à un client identifié à la TVA en France :

- l'assujetti non établi doit acquitter la TVA lors de l'importation du bien, conformément aux dispositions

du I de l'article 291 du CGI ;

- l'acquéreur identifié à la TVA en France est redevable de la taxe exigible au titre de la livraison interne subséquente, en application du [deuxième alinéa de l'article 283-1 du CGI](#).

#### **160**

Cela étant, si les parties le souhaitent, l'acquéreur identifié à la TVA en France peut être autorisé à acquitter la TVA afférente à l'importation du bien, en lieu et place de l'assujetti non établi en France et être corrélativement dispensé d'autoliquider la TVA afférente à la livraison interne subséquente du bien sous réserve, d'une part, que le bien soit transporté directement chez le client identifié à la TVA en France auquel il est livré dans l'état où il a été présenté en douane, et d'autre part, que ce dernier soit mentionné en qualité de destinataire des biens sur la déclaration d'importation (DAU).

## **V. Exportations réalisées par les assujettis non établis en France**

#### **170**

Les assujettis non établis en France et qui, à partir de ce pays, expédient des marchandises hors de la Communauté européenne peuvent, comme les exportateurs établis en France, bénéficier des avantages qui s'attachent aux livraisons d'exportation sous réserve qu'elles remplissent les obligations qui leur incombent et qu'elles accomplissent les formalités prévues par l'[article 74-1 de l'annexe III au CGI](#) et notamment d'établir pour chaque envoi une déclaration d'exportation.

## **VI. Importations de marchandises destinées à faire l'objet d'ouvrages en France sur commande d'un donneur d'ordre établi en pays tiers et réexpédiées en dehors de l'Union européenne**

#### **180**

Des marchandises originaires ou en provenance de pays ou territoires tiers à la Communauté européenne ou d'un département d'outre-mer, sont importées en France par un assujetti qui y est établi, en vue de faire l'objet d'ouvrages en application d'une commande d'un donneur d'ordre établi dans ces pays ou territoires ou dans un autre État membre puis, à l'issue de ces travaux, sont réexpédiées hors de la Communauté européenne sur ordre dudit donneur d'ordre.

**Remarque :** Pour la définition des notions de « Communauté européenne » et de « pays ou territoire tiers » à cette Communauté, il convient de se reporter au [BOI-TVA-CHAMP-20-10](#).

Les opérations de cette nature emportent les conséquences suivantes au regard de la TVA.

### **A. Situation de l'assujetti établi en France**

---

#### **190**

Lorsque l'assujetti établi en France ne place pas les biens, au moment de leur importation, sous le régime suspensif douanier communautaire du perfectionnement actif (système de la suspension) mentionné au [1° du I de l'article 277 A du CGI](#), ou sous le régime fiscal suspensif mentionné au [a du 2° du I de l'article 277 A du CGI](#) et figure comme destinataire réel des biens sur la déclaration en douane d'importation, il doit acquitter la taxe devenue exigible dans les conditions mentionnées à l'[article 293 A du CGI](#) lors de l'importation des marchandises à l'exclusion des cas dans lesquels l'importation est exonérée dans les conditions mentionnées au [II ou au III de l'article 291 du CGI](#).

Deux cas peuvent néanmoins se présenter.

## **1. Assujetti ne disposant pas d'un contingent d'achats en franchise**

### **200**

L'assujetti établi en France qui reçoit les biens importés ne réalise pas, par ailleurs, de livraisons exonérées conformément aux [articles 262-I du CGI](#) et [262 ter du CGI](#) et ne dispose pas d'un contingent d'achats en franchise de la TVA mentionné à l'[article 275 du CGI](#).

Par suite, en tant qu'importateur des biens, il acquitte effectivement la TVA due au titre de l'importation. Le montant de taxe correspondant peut être récupéré par cet assujetti dans les conditions de droit commun, lorsqu'il figure comme destinataire des biens importés sur la déclaration en douane d'importation.

## **2. Assujetti bénéficiant d'un contingent d'achat en franchise**

### **210**

L'assujetti établi en France, destinataire des biens sur la déclaration en douane d'importation, réalise par ailleurs des livraisons exonérées conformément aux [articles 262-I du CGI](#) et [262 ter du CGI](#) et bénéficie d'un contingent d'achats en franchise mentionné à l'[article 275 du CGI](#).

Il peut donc importer en franchise de taxe, sous le couvert d'une attestation modèle AI-2, les biens qu'il reçoit en provenance d'un pays ou territoire tiers ou d'un département d'outre-mer et qui sont destinés à faire l'objet d'ouvrages avant d'être réexpédiés hors de l'Union.

## **B. Situation du donneur d'ordre étranger**

### **220**

Le donneur d'ordre établi en pays tiers, dans un territoire assimilé ou dans un autre État membre figure, selon le cas, avec son représentant fiscal désigné conformément aux dispositions de l'[article 289 A du CGI](#) , comme destinataire des biens sur la déclaration en douane d'importation.

Dans ces cas, le donneur d'ordre étranger ou, le cas échéant, son représentant fiscal acquitte la taxe à l'importation et la récupère selon les règles de droit commun en application du II de l'[article 271 du CGI](#). S'ils remplissent les conditions posées par l'[article 275 du CGI](#), les donneurs d'ordre étrangers peuvent utiliser la procédure des achats en franchise à l'importation.

## **VII. Importation par une personne morale non assujettie de biens expédiés ou transportés dans un autre État membre de l'Union**

### **230**

Aux termes de l'[article 293 A bis du CGI](#), les personnes morales non assujetties qui ont acquitté la TVA lors de l'importation d'un bien en France et qui, à la suite des opérations de dédouanement expédient ou transportent ce bien vers un autre État membre de la Communauté peuvent obtenir le remboursement de la taxe acquittée en France si elles justifient que l'acquisition intracommunautaire a été soumise à la TVA dans cet autre État.

Les demandes de remboursement doivent être adressées à la Direction des résidents à l'étranger et des services généraux - Service de remboursement de la TVA , accompagnées des originaux des documents d'importation et des justificatifs du paiement de la TVA dans l'État d'arrivée des biens.