

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-40-20-50-17/11/2014

Date de publication : 17/11/2014

Date de fin de publication : 04/03/2015

**TVA - Champ d'application et territorialité - Régime suspensif -
Opérations réalisées sous un régime ou un entrepôt fiscal suspensif -
Sortie des biens du régime ou de l'entrepôt**

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 4 : Régime suspensif

Chapitre 2 : Opérations réalisées sous un régime ou un entrepôt fiscal suspensif

Section 5 : Sortie des biens du régime ou de l'entrepôt

Sommaire :

I. Exigibilité de la taxe

II. Redevable de la taxe

A. Bien n'ayant fait l'objet d'aucune livraison pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

B. Bien ayant fait l'objet d'une ou plusieurs livraisons pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

C. Solidarité en paiement de la taxe

III. Montant de la taxe due

A. Bien n'ayant fait l'objet d'aucune livraison pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

B. Bien ayant fait l'objet d'une ou plusieurs livraisons pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

C. Opérations facturées en devises étrangères

1. Principe

2. Mesure de simplification

IV. Dispense du paiement de la taxe

Il résulte du 1 du II de l'[article 277 A du code général des impôts \(CGI\)](#) que la sortie des biens du régime ou d'un entrepôt fiscal suspensif met fin à la suspension du paiement de la TVA.

I. Exigibilité de la taxe

10

La TVA due en sortie du régime suspensif est perçue, comme en matière de douane, par la Direction générale des douanes et droits indirects ([CGI, art. 1695](#)).

20

En sortie d'entrepôt de stockage de biens négociés sur un marché à terme international ou d'entrepôt destiné à la fabrication de biens réalisée en commun par des entreprises, la TVA due est perçue selon les règles de droit commun.

30

Il est précisé qu'en application du 1 du II de l'[article 277 A du CGI](#), la TVA est due si le bien a fait l'objet d'une sortie irrégulière du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif ou si la sortie du bien n'a pas fait l'objet de la déclaration prévue à l'[article 85 D de l'annexe III au CGI \(BOI-CHAMP-40-20-40 au I § 30 et suivants\)](#). Tel est le cas lorsque le bien a disparu pendant son placement sous le régime. Il est rappelé à cet égard que les manquants constatés dans le cadre de la procédure de contrôle prévue aux [articles L.80 K du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) et [L.80 L du LPF](#) par rapport aux mentions figurant dans les registres peuvent donner lieu à l'application d'amendes conformément au 3 de l'[article 1788 A du CGI](#).

40

Cependant, la TVA n'est pas exigée lorsque les biens ont été entièrement détruits pendant leur placement sous le régime d'entrepôt fiscal et qu'il est justifié de cette destruction. La destruction peut être soit accidentelle (incendie, inondation, etc.) soit volontaire (destruction de biens devenus inutilisables ou invendables, etc.). Dans cette hypothèse, le titulaire de l'autorisation d'ouverture doit apporter la preuve de la destruction des biens et annoter des mentions nécessaires les registres visés [BOI-CHAMP-40-20-40 au II § 120 et suivants](#).

50

Enfin, aucune taxe ne doit être acquittée lors de la sortie d'un régime si l'opération en cause (livraison, importation, acquisition intracommunautaire ou prestation de services) bénéficie par ailleurs d'une exonération légale ou a été soumise à la TVA pendant le placement du bien sous le régime.

II. Redevable de la taxe

A. Bien n'ayant fait l'objet d'aucune livraison pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

60

Pour les opérations (livraisons, importations, acquisitions intracommunautaires) ayant eu pour effet direct et immédiat le placement du bien sous le régime, la taxe doit être acquittée ([CGI, art. 277 A, II-2-a](#)) :

- par le destinataire, s'il s'agit d'une livraison ;
- par la personne désignée comme destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation, s'il s'agit d'une importation ;
- par l'acquéreur, s'il s'agit d'une acquisition intracommunautaire.

70

Pour les prestations de services, la taxe doit être acquittée par le preneur du service ([CGI, art. 277 A, II-2-a](#)).

B. Bien ayant fait l'objet d'une ou plusieurs livraisons pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

80

La taxe doit être acquittée par le destinataire de la dernière livraison réalisée sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif sous lequel le bien était placé ([CGI, art. 277 A, II-2-b](#)).

C. Solidarité en paiement de la taxe

90

La personne, qui a obtenu l'autorisation d'ouverture du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif, est solidairement tenue au paiement de la taxe due lorsque le bien sort du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif ([CGI, art. 277 A, II-2-c](#)).

III. Montant de la taxe due

100

La taxe due doit correspondre à celle qui aurait été acquittée si chacune des opérations réalisées en suspension avait été imposée. Ainsi, la base d'imposition n'est pas constituée par la valeur du bien qui cesse de relever du régime, mais par la somme des opérations qui ont été réalisées en suspension du paiement de la taxe, compte tenu des déductions qui auraient été effectuées en cas d'opérations successives.

110

Aucune taxe n'est due lorsque le bien qui sort du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif a été placé sous le régime par le propriétaire en dehors de toute transaction et n'a fait l'objet, pendant son placement, d'aucune livraison et d'aucune prestation de services :

Exemple 1 : Le bien est placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif par son propriétaire ; aucune opération n'est effectuée pendant la durée du placement.

Placement	?		?	Pas de taxe due
-----------	---	--	---	-----------------

Exemple 2 : Le bien est placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif par son propriétaire ; une prestation de services est effectuée par un tiers pendant la durée du placement.

Placement	?	Prestation de services 25	?	Paie ment de la taxe afférente à la prestation de services de 25
-----------	---	-------------------------------------	---	---

Exemple 3 : Livraison d'un bien destiné à être placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ; aucune opération n'est effectuée pendant la durée du placement.

Livraison 100	?		?	Paie ment de la taxe afférente à la livraison de 100
----------------------	---	--	---	---

Remarque : Même solution s'il s'agit d'une importation ou d'une acquisition intracommunautaire. En cas d'importation, le bien a fait l'objet d'une mise en libre pratique avant le placement sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Exemple 4 : Livraison d'un bien destiné à être placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ; une prestation de services est effectuée par un tiers pendant la durée du placement.

Livraison 100	?	Prestation de services 25	?	Paie ment de la taxe afférente : - à la livraison de 100 - à la prestation de 25
----------------------	---	-------------------------------------	---	--

Remarque : Même solution s'il s'agit d'une importation ou d'une acquisition intracommunautaire. En cas d'importation, le bien a fait l'objet d'une mise en libre pratique avant le placement sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Exemple 5 : Importation, livraison et acquisition intracommunautaire des biens A, B, et C destinés à être placés sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ; aucune opération n'est effectuée pendant la durée du placement. Les biens A, B et C sortent en même temps du régime ou de l'entrepôt.

		Livraison A 80		
		?		
Importation B 100	?		?	Paie ment de la taxe afférente : - à la livraison de 80 (A) à l'importation de 25 (B) - à l'acquisition intracommunautaire de 60 (C)
		?		

		Acquisition intracommunautaire C 60	
--	--	--	--

Remarque : En cas d'importation, le bien a fait l'objet d'une mise en libre pratique avant le placement sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Exemple 6 : Importation, livraison et acquisition intracommunautaire des biens A, B, et C destinés à être placés sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ; une prestation de services est effectuée par un tiers pendant la durée du placement. Les biens A, B et C sortent en même temps du régime.

		Livraison A 80	
		?	
Importation B 100	?	Prestation de services 35	Païement de la taxe afférente : - à la livraison de 80 (A) à l'importation de 25 (B) - à l'acquisition intracommunautaire de 60 (C) - à la prestation de services de 35
		?	
		Acquisition intracommunautaire C 60	

Remarque : En cas d'importation, le bien a fait l'objet d'une mise en libre pratique avant le placement sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Exemple 7 : Livraison d'un bien destiné à être placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ; une livraison est effectuée pendant la durée du placement.

Livraison 100	?	Livraison 120	?	Païement de la taxe afférente à la livraison de 120
----------------------	---	-------------------------	---	--

Remarque : Même solution s'il s'agit d'une importation ou d'une acquisition intracommunautaire. En cas d'importation, le bien a fait l'objet d'une mise en libre pratique avant le placement sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Exemple 8 : Livraison d'un bien destiné à être placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ; deux livraisons consécutives sont effectuées pendant la durée du placement.

Livraison 100	?	Livraison 1° 120 2° 140	?	Païement de la taxe afférente à la livraison de 140
----------------------	---	---	---	--

Remarque : Même solution s'il s'agit d'une importation ou d'une acquisition intracommunautaire. En cas d'importation, le bien a fait l'objet d'une mise en libre pratique avant le placement sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Exemple 9 : Livraison d'un bien destiné à être placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ; deux livraisons consécutives sont effectuées pendant la durée du placement.

Livraison 100	?	Livraison 1° 140 2° 120	?	Paiement de la taxe afférente à la livraison de 120
----------------------	---	---	---	--

Remarque : Même solution s'il s'agit d'une importation ou d'une acquisition intracommunautaire. En cas d'importation, le bien a fait l'objet d'une mise en libre pratique avant le placement sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Exemple 10 : Un opérateur :

- se fait livrer un bien A destiné à être placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ;
- place un bien B lui appartenant sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Les biens A et B font l'objet d'une prestation de services de montage effectuée pendant la durée du placement par un prestataire, qui aboutit à la création d'un bien nouveau.

L'opérateur sort les biens assemblés du régime.

		Livraison A 80		
		?		
Placement B	?	Prestation de services 25	?	Paiement de la taxe afférente : - à la livraison de 80 (A) - à la prestation de services de 35 Pas de taxe due au titre du placement

Exemple 11 : Un opérateur :

- se fait livrer un bien A destiné à être placé sous régime ou entrepôt fiscal suspensif ;
- place un bien B lui appartenant sous régime ou entrepôt fiscal suspensif.

Les biens A et B font l'objet d'une prestation de services de montage effectuée pendant la durée du placement par un prestataire, qui aboutit à la création d'un bien nouveau C.

L'opérateur livre le bien C sous régime ou entrepôt fiscal suspensif pour un montant de 400.

		Livraison A 80			
		?			
Placement B	?	Prestation de services 25	Livraison C 400	?	Paiement de la taxe afférente à la livraison de 400

A. Bien n'ayant fait l'objet d'aucune livraison pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

120

Conformément au 1° du 3 du II de l'[article 277 A du CGI](#), la sortie du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif entraîne le paiement de la TVA exigible au titre de chacune des opérations qui ont été légalement réalisées en suspension du paiement de la taxe du fait du placement du bien sous le régime, c'est-à-dire :

- la taxe exigible au titre de la livraison, de l'importation ou de l'acquisition intracommunautaire qui a eu pour effet direct et immédiat le placement du bien sous le régime ;
- la taxe exigible au titre des prestations de services afférentes à la livraison, l'importation ou l'acquisition intracommunautaire qui a eu pour effet direct et immédiat le placement du bien sous le régime ;
- la taxe exigible au titre des prestations de services qui portent sur le bien sortant du régime et qui ont été effectuées sous ce régime.

Remarque : Si le bien qui sort du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif ne représente qu'une partie des biens placés sous le régime, la sortie du régime entraîne le paiement de la quote-part de la taxe afférente à ce bien. Cette quote-part est déterminée conformément aux dispositions ci-dessus.

B. Bien ayant fait l'objet d'une ou plusieurs livraisons pendant son placement sous le régime ou l'entrepôt fiscal suspensif

130

La sortie du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif entraîne le paiement de la TVA exigible au titre de la dernière livraison qui a été légalement réalisée en suspension de taxe ([CGI, art. 277 A, II-3-2°](#)).

140

Si des prestations de services ont été réalisées pendant la durée de placement du bien, il y a lieu d'ajouter au montant de cette taxe, en application du même texte, la TVA exigible au titre des seules prestations de services qui ont été effectuées après ou avant cette dernière livraison lorsque le preneur de ces prestations de services est le destinataire de ladite livraison. Il peut s'agir, selon le cas :

- des prestations de services afférentes à la livraison, l'importation ou l'acquisition intracommunautaire qui a eu pour effet direct et immédiat le placement du bien sous le régime ;
- des prestations de services afférentes à l'une des livraisons effectuées sous le régime ;
- des prestations de services portant sur le bien qui ne sont pas afférentes à des opérations de livraison.

Remarque : Si le bien qui sort du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif ne représente qu'une partie des biens placés sous ce régime, la sortie du régime entraîne le paiement de la quote-part de la taxe afférente à ce bien. Cette quote-part est déterminée conformément aux dispositions ci-dessus.

C. Opérations facturées en devises étrangères

1. Principe

150

Lorsque les éléments servant à déterminer la base d'imposition à la TVA sont exprimés dans une monnaie autre que l'euro, le taux de change à appliquer est celui du dernier taux déterminé par référence au cours publié par la Banque de France à partir du cours fixé par la Banque centrale européenne, connu au jour de l'exigibilité de la taxe ([CGI, art. 266, 1 bis](#)).

Cette disposition concerne tous les assujettis qui, dans le cadre de contrats internationaux, facturent et règlent en devises étrangères certaines opérations soumises à la TVA en France ([BOI-TVA-BASE-10-20-40-20 au V § 190](#)).

Elle s'applique donc aux opérations effectuées en suspension du paiement de la taxe visées à l'[article 277 A du CGI](#), pour lesquelles l'exigibilité de la TVA est intervenue dans les conditions de droit commun, antérieurement à la sortie du bien du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif.

2. Mesure de simplification

160

Il est admis que le redevable de la taxe due au moment de la sortie du régime puisse retenir soit le dernier taux déterminé par référence au cours publié par la Banque de France à partir du cours fixé par la Banque centrale européenne, connu au jour de la sortie du régime, soit le taux de change calculé à cette date selon les dispositions communautaires en vigueur, pour déterminer la valeur en douane.

IV. Dispense du paiement de la taxe

170

Le 4 du II de l'[article 277 A du CGI](#) dispense du paiement de la TVA la personne qui doit acquitter la taxe, lorsqu'après être sorti du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif le bien fait l'objet d'une exportation ou d'une livraison intracommunautaire.

Pour être dispensée du paiement de la taxe, cette personne doit justifier que les conditions de l'exonération prévue, selon le cas, au I de l'[article 262 du CGI](#) ou au I de l'[article 262 ter du CGI](#) sont réunies lors de la sortie des biens du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif.

En outre, les biens doivent être acheminés hors du territoire national, dès leur sortie du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif, après avoir éventuellement été transbordés d'un moyen de transport à un autre.

180

Si la personne qui fait sortir les biens du régime ou de l'entrepôt fiscal suspensif est établie hors de l'union européenne, elle doit désigner un représentant qui s'engage à accomplir les formalités lui incombant ([CGI, art. 289 A, I](#)).

Cependant, si cette personne réalise exclusivement des opérations pour lesquelles elle est dispensée du paiement de la TVA en application du 4 du II de l'[article 277 A du CGI](#) (ou des opérations exonérées en vertu du 4° du III de l'[article 291 du CGI](#)), elle peut désigner un représentant « ponctuel » chargé d'accomplir les obligations déclaratives afférentes à l'opération en cause.