RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DED-50-20-20-20210224
Date de publication : 24/02/2021

TVA - Droits à déduction - Remboursement - Régimes particuliers et modalités spécifiques à certaines entreprises

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 2 : Régimes particuliers et modalités spécifiques à certaines entreprises

Sommaire :

I. Entreprises réalisant des opérations relevant du commerce extérieur exonérées ou situées en dehors du champ d'application territorial de la taxe ou bénéficiant d'un régime suspensif de taxe
A. La procédure générale de remboursement
B. Modalités applicables
1. Entreprises placées sous le régime réel normal d'imposition du chiffre d'affaires
2. Entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition du chiffre d'affaires
3. Exploitants agricoles et négociants en bestiaux relevant du régime simplifié agricole
II. Entreprises qui perdent leur qualité d'assujetti redevable
III. Les entreprises saisonnières
A. Rappel des règles applicables
B. Aménagement de ces règles
C. Entreprises concernées
D. Obligations des entreprises saisonnières
IV. Redevables occasionnels

1

Les règles applicables aux assujettis placés sous le régime simplifié d'imposition ou le régime simplifié de l'agriculture sont présentées respectivement au BOI-TVA-DECLA-20-20-30 et au II § 180 à 210 du BOI-TVA-SECT-80-30-40.

I. Entreprises réalisant des opérations relevant du commerce extérieur exonérées ou situées en dehors du champ d'application territorial de la taxe ou bénéficiant d'un régime suspensif de taxe

10

Il s'agit des entreprises qui réalisent des opérations de la nature de celles qui sont visées aux V et VI de l'article 271 du code général des impôt (CGI) et énumérés au BOI-TVA-DED-10-20.

(20 à 30)

A. La procédure générale de remboursement

40

Les demandes de remboursement de crédit de TVA sont opérées selon la procédure générale prévue aux articles 242-0 A et suivants de l'annexe II au CGI (BOI-TVA-DED-50-20-10).

(50 à 90)

B. Modalités applicables

1. Entreprises placées sous le régime réel normal d'imposition du chiffre d'affaires

100

Les entreprises exportatrices placées sous ce régime renseignent le montant de remboursement demandé dans le cadre II de la demande de remboursement n° 3519-SD (CERFA n° 11255), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

2. Entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition du chiffre d'affaires

110

Pour les entreprises exportatrices placées sous ce régime, le crédit de taxe non imputable qui peut faire l'objet d'un remboursement est déterminé sur la déclaration annuelle n° 3517-S CA12/CA12 E (CERFA n° 11417), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, déposée au service des impôts au plus tard le second jour ouvré suivant le 1er mai de chaque année (ou dans les trois mois de la clôture de l'exercice si celui-ci ne coïncide pas avec l'année civile).

L'entreprise sert alors le cadre VI de la déclaration n° **3517-S CA12/CA12E**.

Les entreprises peuvent demander, sous certaines conditions, le remboursement provisionnel 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 € (II-A 230 à 300 du BOI-TVA-DECLA-20-30-10-20).

3. Exploitants agricoles et négociants en bestiaux relevant du régime simplifié agricole

120

Pour les exploitants agricoles placés sous le régime de la déclaration annuelle, le remboursement du crédit de taxe déductible résulte des énonciations de la déclaration annuelle n° 3517-AGR-SD CA12A (CERFA n° 10968).

Les exploitants agricoles placés sous le régime des déclarations mensuelles ou trimestrielles demandent le remboursement de leur crédit de TVA via l'imprimé n° 3519-SD (CERFA n° 11255), à l'issue de chaque mois ou trimestre civil.

Les imprimés n° **3517-AGR CA12A** et n° **3519-SD** sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

II. Entreprises qui perdent leur qualité d'assujetti redevable

130

Un assujetti qui cesse son activité économique ou perd la qualité d'assujetti redevable peut se faire rembourser la totalité du crédit qu'il détient.

Les crédits à rembourser sont déterminés, le cas échéant, après qu'aient été opérées les régularisations ou les taxations de livraisons à soi-même qui incombent éventuellement aux assujettis.

Une société dissoute, mais dont la personnalité morale subsiste pour les besoins de sa liquidation, doit être considérée comme ayant cessé son activité au plus tard à la date à laquelle elle a vendu la totalité de son stock de marchandises, même si elle a procédé, après cette date, à la cession d'éléments de l'actif immobilisé.

Remarque : Pour le calcul des régularisations afférentes à des immobilisations, le Conseil d'État a retenu la date de cessation de l'activité de la société.

En cas de procédure d'apurement collectif du passif, il convient désormais de considérer que la cessation d'activité intervient en matière de TVA à la date à laquelle les stocks sont cédés ou à la date à laquelle tous les biens mobiliers d'investissement sont cédés ou mis au rebut, si celle-ci est postérieure.

Une entreprise qui a cessé son activité commerciale mais qui continue de supporter des dépenses afférentes à cette activité est considérée comme un assujetti et peut déduire la TVA sur les montants acquittés, pour autant qu'il existe un lien direct et immédiat entre les paiements effectués et l'activité commerciale et dès lors que l'absence d'intention frauduleuse ou abusive est établie (CJCE, décision du 3 mars 2005, ECLI:EU:C:2005/128, affaire C-32/03, 3ème ch., Fini H). Il en est ainsi notamment de la TVA ayant grevé les honoraires des mandataires liquidateurs.

Remarques : Transfert du crédit de TVA.

Sur le plan des principes, le crédit de TVA est attaché à une société et ne peut donc pas être transféré à un autre redevable.

Ainsi, lorsqu'une entreprise disparaît, cesse de réaliser des opérations imposables à la TVA, ou cède son activité, il lui appartient de demander, le cas échéant, le remboursement de son crédit de TVA.

Il est toutefois prévu une exception s'agissant des opérations de « fusion-absorption » de sociétés et des opérations de dissolution sans liquidation au sens de l'article 1844-5 du code civil. Dans cette hypothèse, la société absorbée (ou confondue) peut transférer à la société absorbante (ou confondante) le crédit de TVA dont elle dispose, à la date où elle cesse juridiquement d'exister, dans la mesure où cette dernière peut être considérée comme pleinement subrogée aux droits et obligations de la société absorbée (ou confondue).

A cet égard, il est précisé que la charge résultant, le cas échéant, de la remise en cause, par l'administration, de tout ou partie du montant d'un crédit de TVA injustifié et transféré à tort à la société absorbante (ou confondante) sera supportée par cette dernière.

En revanche, dans le simple apport partiel d'actif, la société apporteuse subsiste et il n'y a pas lieu de prévoir un tel dispositif. Ces principes ont été rappelés à l'occasion de la RM Grimault n° 50155, JO AN du 10 février 1992, p. 638.

RES N°2006/34 (TCA) du 12 septembre 2006. Transmission d'une universalité totale ou partielle de biens.

Question : *Quelles sont les modalités d'application de la dispense de taxation à la TVA prévue par l'article 257 bis du CGI en cas de transmission d'une universalité totale ou partielle de biens ?*

Existe-t-il des particularités liées aux opérations de fusion ou de dissolution sans liquidation prévue par l'article 1844-5 du code civil ?

Réponse :

La dispense de taxation présente un caractère obligatoire et n'est pas subordonnée à la prise d'un engagement formel par le bénéficiaire de la transmission d'opérer s'il y a lieu, des régularisations du droit à déduction antérieurement exercé par le cédant au titre des biens transmis. En effet, cet engagement résulte de la loi, le bénéficiaire de la transmission étant réputé continuer la personne du cédant.

La dispense de taxation s'applique aux cessions d'immeubles attachés à une activité de location immobilière avec reprise ou renégociation des baux en cours, qui interviendraient entre deux bailleurs redevables de la TVA au titre de cette activité dès lors que ces cessions s'inscrivent dans une logique de transmission d'entreprise ou de restructuration réalisée au profit d'une personne qui entend exploiter l'universalité transmise.

La dispense de taxation ne concerne pas les opérations dont le fait générateur interviendrait avant ou après cette transmission. Elle ne bénéficie donc pas aux prestations de services réciproques que se seraient rendues les deux parties à une transmission d'universalité antérieurement à cette opération et dont le paiement aurait été opéré par compensation au moment de la transmission. Dans une telle hypothèse, l'exigibilité de la TVA afférente à ces prestations doit donc être considérée comme étant intervenue à cette date.

Indépendamment du dispositif prévu par l'article 257 bis du CGI, en matière de fusion ou de dissolution sans liquidation, le bénéficiaire de ces opérations est juridiquement pleinement subrogé aux droits et obligations de l'entité absorbée ou dissoute. A ce titre, il peut :

- opérer la déduction d'une TVA qui lui a été facturée au titre de dépenses engagées par l'entité absorbée ou dissoute avant la fusion ou la dissolution sans liquidation pour la réalisation d'une opération ouvrant droit à déduction, et non déduite à cette date ;

- bénéficier du transfert du crédit de TVA attaché à la personne absorbée ou dissoute dont le remboursement n'a pas été demandée par celle-ci avant sa

disparition juridique ;

- bénéficier du transfert de l'option à la TVA formulée par la personne absorbée ou dissoute au titre d'un immeuble ou d'un ensemble d'immeubles, sur le fondement des dispositions du 2° de l'article 260 du CGI.

(140)

III. Les entreprises saisonnières

(150)

A. Rappel des règles applicables

160

En application des dispositions de l'article 242-0 C de l'annexe II au CGI, les entreprises peuvent déposer une demande de remboursement de crédit de TVA au terme de chaque mois ou trimestre civil dès lors qu'elle porte sur un montant minimum de 760 €.

Exemple : Dans ces conditions, une entreprise saisonnière qui interrompt son activité en septembre et se trouve en situation créditrice :

- peut déposer une demande de remboursement de crédit de TVA dès le mois d'octobre si elle dépose des déclarations de TVA mensuelles ;

- devra attendre la fin du quatrième trimestre pour pouvoir déposer une demande de remboursement de crédit de TVA si elle dépose des déclarations de TVA trimestrielles.

B. Aménagement de ces règles

170

Les entreprises saisonnières déposant des déclarations de TVA trimestrielles ont la possibilité de solliciter le remboursement du crédit de TVA non encore imputé au titre du premier mois qui suit celui de l'interruption de l'activité.

La demande de remboursement relative au crédit de TVA dégagé à la fin du mois suivant la clôture de la saison (crédit non encore imputé et [ou] TVA déductible au titre de ce mois) peut ainsi être déposée. Le montant à rembourser doit être, en tout état de cause, supérieur à 760 €.

Exemple : Une entreprise saisonnière interrompt son activité en septembre N ; les déclarations de TVA déposées au titre du troisième trimestre N mentionnent les chiffres suivants :

- juillet : TVA nette due = 760 € ;

- août : TVA nette due = 800 € ;

- septembre : crédit de TVA = 600 €.

La TVA déductible en octobre s'élève à 300 €.

Cette entreprise pourra déposer dès début novembre une demande de remboursement de 900 € (600 € + 300 €) au titre du mois d'octobre.

C. Entreprises concernées

180

Les entreprises bénéficiaires de la mesure s'entendent des personnes physiques ou morales qui exercent leur activité sur une partie de l'année.

Il s'agit généralement des entreprises dont les établissements sont ouverts seulement pendant les périodes estivales ou hivernales et qui reprennent régulièrement leur activité après une fermeture complète.

Ne sont donc notamment pas visées par cette dérogation les entreprises qui :

- réalisent principalement leur chiffre d'affaires sur une partie de l'année (période de pointe) au détriment de l'autre partie (période creuse) ;

- reprennent leur activité après une fermeture inférieure à trois mois ;

- exercent conjointement ou en remplacement de leur activité saisonnière une autre activité imposable à la TVA.

D. Obligations des entreprises saisonnières

190

Les entreprises saisonnières peuvent effectuer leur demande de remboursement de crédit de TVA dès la fin du mois suivant la période d'activité.

Toutefois, les entreprises saisonnières doivent joindre à leur demande une déclaration de TVA n° 3310-CA3-SD (CERFA n° 10963), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, relative au mois qui suit celui de la clôture de la saison. Sur cette déclaration sont portés :

- le crédit apparaissant sur la déclaration précédente ;

- le cas échéant, la TVA déductible au titre de ce mois.

Ces entreprises saisonnières doivent également préciser dans le cadre réservé à la correspondance de la déclaration de TVA n° **3310-CA3-SD** :

- la date de clôture de leur activité ;

- la date de reprise de la saison prochaine ;

- et attester ne pas exercer entre-temps une autre activité imposable à la TVA.

IV. Redevables occasionnels

200

Les redevables occasionnels peuvent demander le remboursement de leur crédit de TVA non imputable afférent à ces opérations dans les conditions de droit commun, en application des articles 242-0 A et suivants de l'annexe II au CGI, sous réserve des indications figurant ci-après.

Il est précisé que le redevable occasionnel peut, à l'issue de son activité imposable, obtenir le remboursement de son crédit dans les mêmes conditions que celles qui sont appliquées aux entreprises qui perdent leur qualité de redevable de la TVA.

Bien entendu, le remboursement ne pourra pas être accordé aux bénéficiaires de la franchise en base (voir notamment les dispositions de l'article 293 B du CGI à l'article 293 F du CGI et BOI-TVA-DECLA-40-10).

Un assujetti occasionnel ne peut exercer effectivement son droit à déduction qu'au moment de la livraison du bien qu'il cède.

En pratique, ces redevables ne pourront mentionner leurs droits à déduction que sur la déclaration sur laquelle est porté le montant de leurs opérations imposables.

Cette disposition, qui vise le seul cas de livraisons de biens, est conforme aux dispositions communautaires.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 27/06/2025