

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-40-40-24/02/2021

Date de publication : 24/02/2021

### **TVA - Champ d'application et territorialité - Régime suspensif - Opérations relatives aux produits pétroliers sous un régime suspensif**

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

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 4 : Régime suspensif

Chapitre 4 : Opérations relatives aux produits pétroliers sous un régime suspensif

#### **Sommaire :**

I. Champ d'application

A. Régimes suspensifs de TICPE

1. Présentation

B. Produits concernés

C. Opérations concernées

B. Exonérations

C. Calcul de l'impôt

**Actualité liée :** 24/02/2021 : TVA - Réforme du régime suspensif des produits pétroliers (loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, art. 193)

#### **1**

Conformément à l'article 298 du code général des impôts (CGI), les produits pétroliers et assimilés placés sous les régimes de suspension de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) sont également placés sous un régime fiscal suspensif de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au sens des dispositions du a du 2° du I de l'article 277 A du CGI.

#### **10**

Il en résulte que, pour certaines opérations relatives aux produits pétroliers et assimilés et dont le fait générateur intervient lorsqu'ils sont placés sous ces régimes ou destinés à être placés sous ces régimes, la TVA devient exigible lors de leur sortie du régime, par dérogation au droit commun (BOI-TVA-BASE-20).

#### **20**

La sortie du régime constitue une « mise à la consommation » des produits pétroliers, au sens du I de l'article 158 quinquies du code des douanes (C. douanes)

Toutefois, la mise à la consommation au sens de l'article 158 quinquies du C. douanes comprend, outre les sorties de régime de suspension de la TICPE :

- la production d'un produit pétrolier en dehors d'un régime de suspension de la TICPE ;
- la détention d'un produit pétrolier en dehors d'un régime de suspension de la TICPE ;

**Remarque :** Ces deux opérations induisent l'exigibilité de la TICPE, mais, en revanche, ne relèvent pas du champ de la TVA car il ne s'agit pas de livraisons de biens, de prestations de services, d'importations ou d'acquisitions intracommunautaires.

- l'importation d'un produit pétrolier, lorsque le bien n'est pas directement placé sous un régime de suspension de la TICPE.

**Remarque :** Toutefois, la liquidation de la TVA sur les importations de produits pétroliers qui ne sont pas directement placés sous un régime de suspension de la TICPE est régie par certaines règles communes avec les sorties des régimes suspensifs, s'agissant de la détermination de la base imposable (III-C § 260), de la déclaration par les assujettis auprès de l'administration fiscale (III-E § 300) et des règles régissant le contrôle, le recouvrement et le contentieux (IV § 320).

### 30

Le régime suspensif de la TVA ne s'applique pas aux opérations en lien avec les produits pétroliers pour lesquels la TICPE n'est pas suspendue, soit qu'elles interviennent après la mise à la consommation (produits dits « en acquitté »), soit qu'elles interviennent antérieurement, mais ne remplissent pas les conditions de la suspension.

Ces opérations, lorsqu'elles relèvent du champ de la TVA, suivent les règles de droit commun, sous réserve, le cas échéant, des dérogations qui leur sont propres, notamment s'agissant des exclusions du droit à déduction.

### 40

Les règles relatives à ce dispositif présentent des spécificités par rapport à celles relatives aux autres régimes suspensifs relevant du a du 2° du I de l'article 277 A du CGI (BOI-TVA-CHAMP-40-20) s'agissant de son champ d'application (I § 50 et suivants), des obligations y afférentes (II § 180 et suivants), de la liquidation de l'impôt (III § 220 et suivants) et des règles régissant le contrôle, le recouvrement et le contentieux (IV § 320).

## I. Champ d'application

### 50

Le régime suspensif de la TVA se superpose aux régimes de suspension de la TICPE (I-A § 60). Il est limité à certains produits (I-B § 100) et à certaines opérations (I-C § 130).

## A. Régimes suspensifs de TICPE

---

### 1. Présentation

---

### 60

Le régime fiscal suspensif de TVA, prévu au a du 2° du I de l'article 277 A du CGI, s'applique aux produits pétroliers et assimilés placés sous le régime de suspension de droits (CGI, art. 298,1 bis) mentionné au I de l'article 158 quinquies du C. douanes, c'est-à-dire le régime de suspension de la TICPE.

Le régime de suspension de la TICPE couvre deux situations :

- la détention des produits au sein d'entrepôts fiscaux par des personnes autorisées par l'administration : les entrepositaires agréés par la direction générale des douanes et des droits indirects conformément à l'[article 158 octies du C. douanes](#) ;

- la circulation des produits : sont concernés les mouvements sur le territoire national réalisés, conformément à l'[article 158 terdecies du C.douanes](#), entre entrepôts fiscaux, ainsi que les mouvements en provenance d'un autre État membre vers un destinataire enregistré en France ou encore d'un expéditeur enregistré vers un entrepôt fiscal en France ou vers un destinataire enregistré dans un autre État membre.

Conformément au II de l'[article 158 septies du C. douanes](#), sont également concernés les mouvements depuis ces entrepôts vers certains destinataires bénéficiant d'exonérations et limitativement énumérés au I de l'article 158 septies du C. douanes (relations diplomatiques et consulaires, organismes internationaux etc.).

## 70

Trois régimes d'entrepôts fiscaux permettant de stocker des produits pétroliers et assimilés sont prévus par le code des douanes, selon la nature du produit et l'ampleur des opérations qu'il est permis de réaliser sur ces produits :

- l'entrepôt fiscal de stockage de produits pétroliers, à l'exception des produits assimilés, prévu de l'[article 158 A du C. douanes](#) à l'[article 158 C du C. douanes](#), qui est circonscrit au stockage et à certaines manipulations autorisées ;

- l'entrepôt fiscal de production (dit « usine exercée ») prévu de l'[article 163 du C. douanes](#) à l'[article 167 du C. douanes](#), qui permet, en outre, la production et la transformation de ces produits pétroliers (extraction, raffinage, pétrochimie) ;

- l'entrepôt fiscal de produits énergétiques (EFPE), prévu à l'[article 158 D du C. douanes](#), qui permet la production, le stockage, la réception et l'expédition des produits autres que les produits pétroliers, mais assimilés à ces derniers.

## 80

Les produits pétroliers et assimilés peuvent être détenus, produits, transformés, vendus ou importés en dehors d'un régime de suspension de la TICPE, notamment lorsque leur mise à la consommation, en France ou dans un autre État membre, est déjà intervenue ou parce qu'ils sont introduits en France sans recourir à un régime de suspension. Dans ces situations, les opérations portant sur les produits pétroliers et assimilés, lorsqu'elles sont soumises à la TVA, relèvent des règles de droit commun dans les conditions rappelées au [§ 30](#).

**Remarque** : Cette application du droit commun de la TVA n'est pas remise en cause par la circonstance que ces produits pétroliers et assimilés restent soumis à des obligations au titre de la TICPE, par exemple parce qu'ils circulent sous couvert de documents administratifs ad hoc ou sont susceptibles d'induire le paiement ou le remboursement de la TICPE. Tel est notamment le cas des situations suivantes lorsque le produit a déjà été mis à la consommation, en France ou dans un autre État membre :

- produits faisant l'objet de mouvements intracommunautaires entre professionnels ([C. douanes, art. 158 unvicies, I](#)) ;

- produits relevant du dispositif de « vente à distance » depuis un autre État membre vers la France entre une entreprise et une personne qui n'exerce pas d'activité économique indépendante ([C. douanes, art. 158 unvicies, II](#)) ;

- produits colorés et tracés en application du 1 de l'[article 265 B du C. douanes](#), produits faisant l'objet d'un contrôle renforcé car ils sont mis à la consommation avec un tarif réduit ou en exonération de TICPE ou produits susceptibles de faire l'objet d'un remboursement lorsqu'ils sont utilisés pour certaines activités (par exemple, taxis ou transports routiers).

## 2. Statuts des opérateurs concernés

---

### 90

Le régime de suspension de la TICPE fait intervenir les personnes suivantes disposant d'autorisations administratives dédiées, et susceptibles à ce titre d'être redevables de la TICPE et de la TVA :

- les entrepositaires agréés, mentionnés au [I-A-1 § 60](#). Ils sont les seuls à pouvoir détenir des produits en suspension de droits et, dans certaines conditions, à les transformer. Ils peuvent également réceptionner et envoyer des produits en suspension. Ils se conforment aux obligations qui en découlent, comme la tenue, par entrepôt, d'une comptabilité des stocks et des mouvements de produits et la mise en place d'une garantie financière ;

Le statut d'entrepositaire agréé doit être sollicité par les opérateurs qui détiennent réellement des produits soumis à la TICPE et en prennent la responsabilité fiscale, sans obligatoirement en avoir la propriété commerciale. Ainsi, les opérateurs qui se livrent uniquement à des opérations d'achat et revente de produits énergétiques (négociants, intermédiaires), mais qui ne prennent pas la responsabilité fiscale de la TICPE, c'est-à-dire qui ne réceptionnent jamais en leur nom dans un établissement suspensif, ni n'expédient jamais eux-mêmes les produits depuis un établissement suspensif et qui n'ont pas de cautionnement spécifique à mettre en place, n'ont pas à solliciter le statut d'entrepositaire agréé.

- les destinataires enregistrés, mentionnés à l'[article 158 nonies du C. douanes](#), qui peuvent recevoir des produits expédiés en suspension de droits d'accises en provenance d'un autre État membre de l'Union européenne. L'exigibilité de la TICPE et de la TVA intervient à la réception des produits ;

- les expéditeurs enregistrés, mentionnés à l'[article 158 decies du C. douanes](#), qui peuvent expédier, en France ou dans un autre État membre, des produits en suspension de droits d'accises à la suite de leur importation, dans la limite de leur garantie financière. Ce régime est particulièrement adapté à l'activité d'un représentant en douane agissant pour le compte d'un client qui souhaite importer des marchandises soumises à accise depuis un pays situé hors de l'Union européenne.

## B. Produits concernés

---

### 100

Les produits pétroliers auxquels s'applique le régime suspensif de TVA prévu à l'[article 298 du CGI](#) s'entendent des « produits pétroliers et assimilés » énumérés au tableau B du 1 de l'[article 265 du C. douanes](#).

**Remarque :** À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, le gaz naturel ne figure plus au tableau B du 1 de l'article 265 du C. douanes, dans la mesure où les dispositions européennes en matière de taxation des produits énergétiques ne permettent pas de placer ce produit sous un régime suspensif de l'accise. Par conséquent, la doctrine ne reprend pas la définition du 1<sup>o</sup> du 1 de l'article 298 du CGI qui exclut ce gaz du champ d'application du régime suspensif, exclusion devenue sans objet.

Le régime de TICPE applicable au produit, notamment l'application d'une exonération ou d'un tarif réduit, est sans incidence sur le régime de TVA.

### 110

Le tableau B du 1 de l'article 265 du C. douanes rassemble :

- des produits pétroliers proprement dits, tels que le pétrole brut, des hydrocarbures naturels et des produits issus de la distillation du pétrole brut (butane, propane, essences, fractions légères, fiouls, gazoles, spindle, vaseline). Certains produits pétroliers, comme les essences super sans plomb, les gazoles ou le fioul domestique, par exemple, peuvent contenir des biocarburants dans une proportion plus ou moins importante, sans que ce n'ait pour effet de modifier leur situation au regard de l'application des règles de TVA ;

- des « préparations » pétrolières, qui sont des mélanges à base de produits pétroliers ;

**Remarque :** Certaines préparations, bien que contenant des produits pétroliers parfois en très forte proportion, ne figurent pas au tableau B du 1 de l'article 265 du C. douanes. Les critères qui fixent la frontière entre les préparations pétrolières qui figurent à ce tableau et celles qui n'y figurent pas tiennent à la nature, la composition ou l'utilisation des produits. Aussi, chaque fois qu'il s'agit de déterminer si un produit relève de la liste des produits qui figurent à ce tableau B convient-il de

prendre l'attache des services de la direction générale des douanes et droits indirects.

- des produits énergétiques qui ne contiennent aucun produit pétrolier comme le carburant B100, qui est un gazole constitué de 100 % d'ester méthylique d'acides gras ou l'éthanol-diesel ED95.

Les huiles régénérées qui, par leur caractéristiques, correspondent à celles mentionnées au tableau B du 1 de l'article 265 du C. douanes, peuvent bénéficier du régime fiscal suspensif prévu au 1 bis du 1 de l'article 298 du CGI dès lors qu'elles sont placées sous un régime de suspension de la TICPE.

## 120

En revanche, ne sont notamment pas mentionnés par ce tableau B, et sont donc hors champ des règles relatives au régime suspensif de TVA, certains produits constitués d'hydrocarbures ou qui en contiennent :

- les produits énumérés au tableau C du 1 de l'article 265 du C. douanes ;

**Exemple :** Certains hydrocarbures de composition chimiquement pure (éthane, propane d'une pureté supérieure à 99 %, butane d'une pureté supérieure à 98 %) et certains hydrocarbures en mélanges, autres que les essences, chaque fois que les constituants aromatiques prédominent en poids par rapport aux constituants non aromatiques.

- les produits qui relèvent du champ de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN) prévue à l'article 266 quinquies du C. douanes (gaz naturel, à usage carburant ou combustible, biogaz et les autres produits de substitution) ou de la taxe intérieure sur la consommation des charbons (TICC) prévue à l'article 266 quinquies B du C. douanes (houilles, lignites et cokes) ;

- les cires préparées (émulsionnées ou avec un solvant), les bougies, cierges, veilleuses (même lorsqu'elles sont constituées uniquement de paraffine) ;

- certains combustibles liquides conditionnés en petits emballages d'une capacité de 300 cm<sup>3</sup> et moins (ampoules et petits bidons d'essence pour briquets) ;

**Remarque :** Cette règle ne s'applique pas aux gaz liquéfiés comme le butane.

- les brais bitumineux, les émulsions de bitume de pétrole et similaires autres que les bitumes fluxés ;

- certains produits ayant des usages autres que de carburant ou combustible : produits pharmaceutiques, produits d'ornement ou de protection des immeubles, encres, produits de la parfumerie, produits des industries chimiques. Une liste d'exemples, fournie à titre d'illustration et ne présentant pas un caractère exhaustif, figure en annexe (BOI-ANNX-00479).

## C. Opérations concernées

---

### 130

Conformément au 2° du 1 bis de l'article 298 du CGI, les opérations éligibles à la suspension de la TVA, lorsqu'elles sont relatives à des produits éligibles (I-B § 100 et suivants) placés sous le régime de suspension de la TICPE (I-A § 60 et suivants), sont les suivantes :

- les opérations portant directement sur les produits, à l'exception des opérations de transport qui ne sont pas réalisées par pipe-line (I-C-1 § 150) ;

- les opérations dites « amont » qui, sans porter directement sur les produits, sont utilisées pour l'extraction, la fabrication, le transport par pipe-line ou le stockage de ces derniers (I-C-2 § 160 et suivants).

### 140

Ces opérations peuvent être réalisées par des entrepositaires agréés ou par toute autre personne susceptible de les réaliser dans le respect des règles régissant la suspension de la TICPE.

Si les règles de circulation et les règles résultant des différents régimes d'entreposage et statut (I-A § 60 et suivants) ne sont pas respectées, de telle sorte que ces opérations induisent la sortie du régime de suspension de la TICPE, le régime suspensif de la TVA ne s'applique pas.

**Exemple** : La plupart des opérations de transformation des produits ne peuvent être réalisées qu'en usine exercée (I-A-1 § 70).

Sous cette réserve, les opérations éligibles relèvent du régime suspensif dès que les produits auxquels elles se rapportent sont placés sous le régime de suspension de la TICPE, que ces produits soient détenus dans un entrepôt suspensif ou transportés dans le cadre du régime de circulation (I-A-1 § 60).

## **1. Opérations portant sur les produits pétroliers et assimilés**

### **150**

Les opérations portant directement sur des produits pétroliers et assimilés comprennent :

- des importations des produits pétroliers et assimilés placés immédiatement après l'importation dans un entrepôt fiscal de production ou un entrepôt fiscal de stockage en France ;
- des importations des produits pétroliers et assimilés expédiés vers un entrepôt suspensif situé dans un autre État membre de l'Union européenne ou livrés à un destinataire enregistré dans un autre État membre de l'Union européenne ;
- des acquisitions intracommunautaires quand les produits pétroliers et assimilés expédiés vers un entrepositaire agréé, ou un destinataire enregistré en France, circulent sous un régime de suspension de la TICPE ;
- des livraisons (transfert du droit de disposer du bien en tant que propriétaire) en France de produits pétroliers et assimilés quand ces produits restent entreposés en suspension d'accises chez un entrepositaire agréé ou sont expédiés d'un entrepositaire agréé vers un autre sous un régime de circulation en suspension de la TICPE ;
- des livraisons intracommunautaires quand les produits pétroliers et assimilés, expédiés par un entrepositaire agréé ou par un expéditeur enregistré vers un entrepositaire agréé ou un destinataire enregistré situés dans un autre État membre de l'union européenne, circulent sous un régime de suspension de la TICPE ;
- des prestations d'intermédiation (commission ou courtage), d'entreposage, de façon, de transformation portant sur ces biens, qu'ils soient déjà placés sous un régime suspensif de TICPE ou qu'ils soient destinés à y être placés ;
- des prestations de transport par pipe-line, à l'exclusion des autres prestations de transport.

## **2. Opérations réalisées en amont**

### **160**

Les opérations qui sont utilisées pour l'extraction, la fabrication, le transport par pipe-line ou le stockage des produits pétroliers placés sous le régime suspensif de la TVA comprennent notamment :

- les livraisons de matières premières non pétrolières (catalyseurs, produits chimiques, savons), d'agents de fabrication (électricité, etc.) et d'emballages utilisés pour les produits pétroliers et assimilés placés sous le régime ;
- les livraisons d'huiles usagées utilisées pour la fabrication de produits pétroliers et assimilés placés sous le régime de suspension de la TICPE ;

- les prestations de travaux de mise en exploitation d'un gisement de produits pétroliers et assimilés placés, à leur extraction, sous le régime ;
- les prestations de location, d'entretien, de réparation ou de contrôle portant sur les immeubles ou le matériel utilisés dans le processus d'extraction, de fabrication, ou pour les besoins du transport par pipe-line ou du stockage des produits pétroliers et assimilés placés sous le régime ;
- les acquisitions de matériels utilisés dans le processus d'extraction, de fabrication, ou le transport par pipe-line ou le stockage des produits pétroliers et assimilés placés sous le régime ;
- les acquisitions ou constructions d'installations ou d'immeubles utilisés pour les opérations d'extraction, de fabrication, de transport par pipe-line ou de stockage des produits pétroliers et assimilés placés sous le régime.

**Remarque :** Le matériel de lutte contre l'incendie, acquis ou loué, est considéré comme étant utilisé pour les besoins d'extraction, de fabrication ou de stockage.

## 170

En revanche, ne sont pas considérées comme utilisées à ces fins et ne relèvent donc pas du régime suspensif de TVA, notamment, les opérations suivantes :

- les travaux de recherche de gisements ;

**Exemple :** Recherches géologiques et géophysiques, photographies aériennes, forages de recherches improductifs.

- les cessions de licence d'exploitation ou de brevets ;
- les travaux de prospection ;
- les services de gardiennage ;
- les services publicitaires ou de promotion des produits.

## II. Mise en place et obligations relatives aux régimes suspensifs

### 180

Le régime suspensif de la TVA s'applique de plein droit dès lors que les conditions tenant à son champ d'application ([I § 50 et suivants](#)) sont remplies. Il n'est possible ni d'y renoncer lorsque ces conditions sont remplies, ni d'opter pour ce régime lorsque ces conditions ne sont pas remplies.

Il est toutefois admis que le preneur de prestations ou le destinataire de livraisons mentionnées au [I-C-2 § 160](#) renonce au bénéfice de la suspension. Dans cette situation, la TVA supportée par le preneur ou le destinataire sera déductible dans les conditions de droit commun.

### 190

Il résulte de cette application de plein droit que l'ensemble des dispositions relatives à l'ouverture ou à la fermeture des régimes suspensifs de TVA, de même que le respect des obligations conditionnant leur existence ou régissant leur champ, codifiées de [l'article 85 de l'annexe III au CGI](#) à [l'article 85 K de l'annexe III au CGI](#) ne sont pas applicables ([CGI, art. 298, 1 bis - 1° et 6°](#)).

**Exemple :** L'autorisation d'ouverture d'un régime suspensif de TVA, prévue au dernier alinéa du 2° du I de [l'article 277 A du CGI](#), n'est pas requise.

### 200

En revanche, sont applicables les obligations tenant aux opérations réalisées en suspension, qu'il s'agisse de celles portant sur les produits pétroliers et assimilés ([I-C-1 § 150](#)) ou des opérations amont ([I-C-2 § 160](#)). Notamment, le vendeur est soumis aux obligations suivantes :

- conformément au 2 de [l'article 287 du CGI](#), le montant de ces opérations est porté sur la déclaration de TVA au titre des opérations non taxables ;

- conformément à [l'article 85 L de l'annexe III au CGI](#), pour les livraisons de biens et les prestations de services, la facture comporte le numéro d'accise de l'entrepotaire agréé au nom duquel les produits seront stockés en suspension de droits (ou sont stockés, pour les opérations amont) ainsi que le nom de l'entrepotaire agréé titulaire de l'entrepôt fiscal.

Par ailleurs, les importateurs de produits pétroliers et assimilés placés sous le régime de suspension de la TICPE doivent, conformément au b quinquies du 5 de [l'article 287 du CGI](#), faire apparaître ces importations distinctement des autres opérations non taxables.

Toutefois, il est admis que les importations de produits pétroliers et assimilés réalisées en 2021 en suspension de la TVA ne soient pas déclarées.

## 210

Enfin, toute personne qui reçoit des biens ou services en suspension de la TVA, qu'elle soit destinataire d'une livraison de biens ou d'une prestation de services ou qu'elle détienne ces biens à la suite d'une acquisition intracommunautaire ou d'une importation, est tenue au paiement de l'impôt ou du complément d'impôt, lorsque les conditions auxquelles est subordonné l'octroi de cette suspension ne sont pas remplies ([CGI, art. 284, I](#)).

## III. Établissement et paiement de l'impôt en sortie du régime

### A. Fait générateur et exigibilité

---

## 220

Le régime suspensif ne modifie pas les conditions d'intervention du fait générateur de la TVA afférente aux opérations réalisées sous ce régime.

En l'absence de fait générateur intervenant lorsque le produit est placé sous le régime, aucune TVA n'est due.

**Exemple :** Un produit pétrolier est extrait sous régime suspensif et transformé en produit commercialisable sous régime suspensif sans que le propriétaire ne change et sans qu'il ne recourt à des prestataires ou fournisseurs extérieurs.

## 230

L'exigibilité de la TVA intervient, conformément au 2 de [l'article 298 du CGI](#) et au II de [l'article 277 A du CGI](#), au moment où les produits pétroliers sortent du régime de suspension de la TICPE, au sens du a du I de [l'article 158 quinquies du C. douanes](#).

**Remarque :** C'est également au moment de cette sortie que la TICPE devient exigible.

Cette règle vaut pour l'ensemble des opérations relatives aux produits pétroliers et assimilés en cause, qu'il s'agisse de celles portant sur les produits pétroliers ([I-C-1 § 150](#)) ou des opérations amont ([I-C-2 § 160](#)).

**Remarque :** Lorsqu'une même opération porte sur plusieurs produits qui sortent à des dates différentes, la TVA devient exigible à chacune de ces différentes dates.

La sortie de régime suspensif peut résulter d'une décision régulière ou d'une irrégularité résultant du non



respect de l'une des obligations imposées par le régime de suspension de la TICPE.

## B. Exonérations

---

### 240

Conformément au 4 du II de l'[article 277 A du CGI](#), le redevable de la TVA due à la sortie du régime suspensif est dispensé du paiement lorsque le bien fait l'objet d'une exportation ou d'une livraison exonérée en vertu de l'[article 262 du CGI](#) ou du I de l'[article 262 ter du CGI \(IV § 170 du BOI-TVA-CHAMP-40-20-50\)](#).

Ces exonérations s'appliqueront, essentiellement, dans les cas où les produits pétroliers et assimilés, préalablement sortis du régime de suspension de la TICPE, sont exportés, font l'objet d'une livraison intracommunautaire ou sont livrés pour avitaillement de navires et d'aéronefs conformément au 6° du II de l'article 262 du CGI.

**Remarque :** L'expédition de produits pétroliers sous le régime de suspension de la TICPE dont le destinataire est enregistré dans un autre État membre de l'Union européenne reste une livraison non soumise à la TVA sur le fondement de l'[article 298 du CGI](#).

### 250

Par ailleurs, le 6° du 1 de l'[article 295 du CGI](#) exonère les importations, les prestations de services d'intermédiation et les prestations de travail à façon portant sur les produits pétroliers et assimilés lorsqu'elles interviennent en Guadeloupe, en Martinique et à La Réunion ([V § 190 du BOI-TVA-GEO-20-20](#)). Il en résulte qu'aucune TVA n'est due lorsque les produits ayant fait l'objet de ces opérations sortent du régime suspensif.

**Remarque :** S'agissant de la Guyanne et de Mayotte, conformément au 1 de l'[article 294 du CGI](#), la TVA n'est provisoirement pas applicable ([§ 10 du BOI-TVA-GEO-20](#)).

## C. Calcul de l'impôt

---

### 260

Par dérogation à l'[article 266 du CGI](#) et sous réserve des éléments figurant au **III-C § 270**, l'assiette de la taxe afférente aux produits pétroliers et assimilés et exigible au moment de la sortie du régime, est déterminée selon des modalités particulières ([CGI, art. 298, 2](#)).

Cette assiette est égale, pour chaque produit pétrolier et assimilé, au produit entre, d'une part, le nombre d'unités, en volume ou en poids et, d'autre part, le tarif forfaitaire du produit en vigueur à la date de la sortie du régime suspensif.

Ce tarif est fixé par décision du directeur général des douanes et des droits indirects et publié au bulletin officiel des douanes.

**Remarque :** Ces modalités particulières s'appliquent également pour l'importation de produits pétroliers qui ne sont pas directement placés sous un régime suspensif.

Ce tarif est établi à partir du prix C.A.F. (coût + assurance + fret) moyen des produits importés ou faisant l'objet d'une acquisition intracommunautaire, majoré du montant des droits de douane applicables aux produits de l'espèce en régime de droit commun en tarif minimum et des taxes et redevances perçues lors de la mise à la consommation, à l'exception de la TVA ([CGI, art. 298, 2-1°](#)). Il peut être révisé au cours de l'année par décision du directeur général des douanes et des droits indirects, sur proposition du directeur de l'énergie de la direction générale de l'énergie et du climat, dans le cas où les prix C.A.F. des produits pétroliers font l'objet d'une variation, en plus ou en moins, égale ou supérieure à 10 % par rapport aux prix ayant servi de base au calcul de cette valeur.

**Remarque :** En ce qui concerne le gaz comprimé, mentionné au 1° du 2 de l'article 298 du CGI, voir la remarque au [I-B § 100](#).

## 270

Cette règle particulière ne s'applique pas aux gaz de pétrole et autres hydrocarbures gazeux repris aux numéros 27-11-14 et ex 27-11-19 du tarif des douanes destinés à un usage autre que de carburant. Pour ces produits, la taxe due en sortie de l'entrepôt suspensif est calculée conformément aux dispositions du 3 du II de l'article 277 A du CGI (BOI-TVA-CHAMP-40-20-50).

## 280

A l'assiette ainsi déterminée est appliqué le taux normal de TVA s'applique.

Toutefois, le taux de 13 % prévu au 6° du 1 du I de l'article 297 du CGI s'applique en Corse (V § 260 du BOI-TVA-GEO-10-10).

## D. Redevable

---

### 290

Conformément au 4° du 1 bis de l'article 298 du CGI et par dérogation au 2 du II de l'article 277 A du CGI, la taxe est due par le redevable de la TICPE désigné à l'article 158 quinquies du C. douanes.

Dans la pratique, le redevable de la TVA en sortie du régime suspensif de TVA est l'entrepoteur agréé au nom duquel les produits étaient stockés en suspension de droits au moment de la sortie. Dans les situations où les produits pétroliers sont réceptionnés en suspension de droits par un destinataire enregistré, c'est le destinataire enregistré qui est redevable de la TVA.

Lorsque les biens placés sous un régime de circulation en suspension de droits en sortent de manière irrégulière, la TICPE et la TVA sont dues par l'entrepoteur agréé ou l'expéditeur enregistré qui ont souscrit le régime de circulation, ou toute personne ayant garanti le paiement des droits ou encore toute personne ayant participé à la sortie irrégulière des produits de régime de circulation en suspension.

L'exploitant de l'entrepôt suspensif d'accises, lorsqu'il s'agit d'une personne distincte de celles mentionnées ci-dessus, est solidairement tenu au paiement de la TVA due à la sortie du régime suspensif.

## E. Déclaration et déduction de la TVA exigible en sortie de régime

---

### 300

La sortie des produits pétroliers d'un régime de suspension de la TICPE n'est pas une opération taxable à la TVA. Toutefois, dès lors que la TVA relative aux opérations réalisées en suspension devient exigible à cette occasion, elle est soumise aux mêmes obligations déclaratives qu'une opération taxable à la TVA.

Conformément au b quinquies du 5 de l'article 287 du CGI, elle doit être déclarée sur la déclaration de TVA.

Cette déclaration est réalisée à partir de la base constatée par les services de la direction générale des douanes et des droits indirects conformément au 1° du 2 de l'article 298 du CGI (III-C § 260).

Cette obligation ne se substitue pas aux obligations déclaratives auxquelles sont par ailleurs soumises les opérations réalisées en suspension de la TVA (II § 200) qui doivent être portées sur la déclaration de TVA au titre des opérations non taxables.

**Remarque :** Ces obligations déclaratives s'appliquent également aux importations par des assujettis de produits pétroliers lorsque ces derniers ne sont pas immédiatement placés sous un régime de suspension de la TICPE.

### 310

Conformément au e du 1 du II de l'[article 271 du CGI](#), la TVA devenue exigible en sortie de régime est déductible dans les conditions de droit commun par la personne qui l'a acquittée.

**Remarque :** Tel est également le cas des importations de produits pétroliers par des assujettis lorsque ces produits ne sont pas immédiatement placés sous un régime de suspension de la TICPE.

## IV. Recouvrement, contrôle et contentieux

### 320

Les sorties de régime de suspension de la TICPE de produits pétroliers et assimilés sont régies par les règles de droit commun de la TVA concernant le recouvrement, le contrôle et le contentieux.

**Remarque :** Tel est également le cas des importations de produits pétroliers par des assujettis lorsque ces produits ne sont pas immédiatement placés sous un régime de suspension de la TICPE.

En effet, conformément au 5 de l'[article 298 du CGI](#), elles dérogent aux règles propres aux autres régimes suspensifs de la TVA ([I § 10 du BOI-TVA-CHAMP-40-20-50](#)).