RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-90-20-20-20250514
Date de publication : 14/05/2025

TVA - Régimes sectoriels - Biens d’occasion, œuvres d’art, objets de collection ou d’antiquité - Principes d’imposition - Biens livrés par des assujettis-revendeurs

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Régimes sectoriels
Titre 9 : Biens d'occasion, oeuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité
Chapitre 2 : Principes d'imposition
Section 2 : Biens livrés par des assujettis-revendeurs

Sommaire :

I. Principes d’imposition
A. Livraisons de biens achetés auprès d’un non-redevable
B. Livraisons de biens achetés auprès d’une personne qui n’est pas autorisée à facturer la TVA au titre de cette livraison
C. Cas d’exclusion
II. Calcul de la marge au coup par coup
A. Détermination de la marge
1. Articles ou matières dont la nature est indéterminée au moment de l’acquisition
2. Cas particulier des livraisons par un intermédiaire
B. Droits à déduction
III. Globalisation périodique des achats et des ventes
A. Personnes et biens concernés
B. Calcul de la marge globale
C. Période d’imposition
1. Redevables soumis au régime réel normal d’imposition
2. Redevables soumis au régime simplifié d’imposition (RSI)
D. Régularisation annuelle des stocks
E. Déductions
F. Cas particulier des exportations
IV. Imposition à la TVA sur le prix de vente total

Actualité liée : 14/05/2025 : TVA - Consultation publique - Aménagement des règles de la taxe sur la valeur ajoutée applicables aux oeuvres d’art, objets de collection ou d’antiquité (loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 83)

Les commentaires contenus dans le présent document font l'objet d'une consultation publique du 14 mai 2025 au 14 juin 2025 inclus pour permettre aux personnes intéressées d'adresser leurs remarques éventuelles à l'administration. Ces remarques doivent être formulées par courriel adressé à : bureau.d1-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Dès la présente publication, vous pouvez vous prévaloir de ces commentaires jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation.

Remarque : Les commentaires contenus dans le présent document figuraient au II § 140 à 520 du BOI-TVA-SECT-90-20-20150506 dans sa version publiée au 06 mai 2015. Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter les versions précédentes du BOI-TVA-SECT-90-20-10.

1

Les assujettis-revendeurs sont les assujettis qui, dans le cadre de leur activité économique, acquièrent ou affectent aux stocks de leur entreprise ou importent en vue de leur revente, des biens d'occasion, des œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité, que ces assujettis agissent pour leur compte ou pour le compte d'autrui, mais en leur nom propre en qualité d'intermédiaire à l'achat ou à la vente.

Ces entreprises se distinguent des assujettis-utilisateurs qui vendent des biens qu'ils ont comptabilisés comme immobilisations (BOI-TVA-SECT-90-20-10).

Sont notamment considérés comme des assujettis-revendeurs les négociants en biens d'occasion (brocanteurs, garagistes, etc.), les antiquaires, les galeries d'art, les négociants en timbres-poste ou monnaies anciennes, etc.

10

Cas particulier des intermédiaires agissant en leur nom propre : l'intervention d'un intermédiaire agissant en son nom propre est une situation fréquente dans les transactions portant sur des biens d'occasion (véhicules notamment), des œuvres d'art et de biens de collection ou d'antiquité (galeries agissant comme intermédiaires d'artistes, ventes sur offres de biens de collection, etc.).

Les ventes aux enchères publiques en constituent un exemple particulier : il résulte en effet des conditions dans lesquelles se déroulent ces opérations que les commissaires-priseurs ou commissaires de justice interviennent généralement comme des intermédiaires agissant en leur nom propre.

Ainsi, les assujettis agissant en leur nom propre mais pour le compte d'autrui, qui s'entremettent dans une opération portant sur des biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité, tels qu'ils sont définis au V de l'article 256 du code général des impôts (CGI) et au III de l'article 256 bis du CGI sont considérés comme des assujettis-revendeurs.

Ils sont, en effet, réputés avoir personnellement acquis et livré les biens.

Entrent notamment dans cette catégorie les officiers ministériels (notamment commissaires-priseurs et commissaires de justice) qui, agissant en leur nom propre et pour le compte d'autrui, procèdent à des ventes aux enchères publiques de biens d'occasion, d'œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité.

20

En revanche, les intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui ne sont pas concernés par le régime résultant de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 modifiée relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée ; le régime qui leur est applicable, défini dans le BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40, demeure inchangé.

I. Principes d'imposition

30

La directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 modifiée consacre le régime de la marge comme le régime de droit commun applicable au marché des biens d'occasion, œuvres d'art, objets d'antiquité et de collection (II § 110 et suivants).

En application de l'article 297 A du CGI, les livraisons de biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité effectuées par des assujettis-revendeurs sont soumises de plein droit au régime particulier de la marge bénéficiaire lorsque les biens en question leur ont été livrés par un non redevable de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ou une personne qui n'est pas autorisée à facturer la TVA au titre de cette livraison, comme, par exemple, un autre assujetti-revendeur (I-A § 70).

L'article 83 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 exclut, à compter du 1er janvier 2025, l'application du taux réduit de 5,5% de la TVA prévue par les dispositions du I de l'article 278-0 bis du CGI aux livraisons d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité lorsque la base d'imposition est déterminée dans les conditions prévues à l'article 297 A du CGI.

En revanche, la livraison de biens d'occasion définis au I § 5 et suivants du BOI-TVA-SECT-90-10 dont la livraison à l'état neuf est éligible à un taux réduit de la TVA, relève également de ce taux réduit lorsque la base d'imposition est déterminée dans les conditions prévues à l'article 297 A du CGI.

Exemple : La revente d'un livre acquis auprès d'un particulier par un assujetti revendeur est éligible au régime de taxation sur la marge bénéficiaire avec application du taux réduit de la TVA de 5,5 % conformément au 3° du A de l'article 278-0 bis du CGI (II § 100 du BOI-TVA-LIQ-30-10-40).

40

Les assujettis-revendeurs acquittent, en principe, la taxe sur la différence entre le prix de vente et le prix d'achat calculée opération par opération (II § 110). Toutefois, dans le cas où le prix d'achat de chaque objet vendu ne peut être connu avec précision, il est admis, par tolérance, que la différence à soumettre à la TVA soit calculée globalement chaque mois (III § 240 et suivants).

Dans ce système d'imposition sur la marge, les assujettis-revendeurs ne sont pas autorisés à déduire la taxe incluse dans le prix d'achat des biens (TVA rémanente).

Mais l'article 297 C du CGI prévoit que, pour chaque livraison de biens d'occasion, d'œuvres d'art, objets d'antiquité ou de collection, l'assujetti-revendeur peut appliquer les règles de TVA applicables aux autres assujettis, c'est-à-dire les règles du régime général de la taxe (IV § 350 et suivants). Le négociant acquitte donc dans ce cas la taxe sur le montant total de la vente et peut alors déduire la taxe payée lors de l'acquisition des biens (lorsque la taxe a été facturée).

50

Lorsque le prix d'achat des biens d'occasion ne peut être déterminé avec exactitude en raison d'acquisition de lots hétérogènes, il est admis que la base d'imposition soit fixée à la moitié du prix de cession des objets usagés (II-A-1 § 170).

60

Aux termes de l'article 297 A du CGI, la base d'imposition est constituée par la marge réalisée par l'assujetti-revendeur pour les livraisons de biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou

d'antiquité lorsque ces biens lui ont été livrés par un assujetti-revendeur, par un non-redevable de la TVA ou une personne qui n'est pas autorisée à facturer la TVA au titre de cette livraison.

Sont ainsi soumises de plein droit au régime de la marge les livraisons de biens achetés auprès d'un non-redevable, ainsi que les livraisons de biens achetés auprès d'une personne qui n'est pas autorisée à facturer la TVA au titre de cette livraison.

A. Livraisons de biens achetés auprès d'un non-redevable

70

Il s'agit des biens achetés auprès :

- d'une personne non assujettie à la TVA, particulier ou personne morale non assujettie ;
- d'un autre assujetti établi en France ou dans un autre État membre dans la mesure où la livraison par cet assujetti était exonérée. Il s'agit notamment des cessions de biens mobiliers d'investissement qui ne pouvaient pas ouvrir droit à déduction :
    - soit en raison de leur affectation à une activité exonérée ou hors du champ d'application de la TVA (exemple : un ordinateur vendu par un chirurgien dentiste) ;
    - soit en raison d'une mesure d'exclusion particulière (exemple : cession d'un véhicule de tourisme) ;
    - soit en raison d'une absence de facturation de la TVA lors de leur achat (achat à un assujetti-revendeur ou une personne bénéficiant d'une franchise en base).

Les cas d'exonération sont décrits au IV-A § 100 du BOI-TVA-SECT-90-20-10.

Lorsque cet assujetti est établi dans un autre État membre de l'Union européenne, les livraisons exonérées sont prévues par l'article 136 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 modifiée.

Il s'agit des livraisons de biens :

- qui étaient affectés exclusivement à une activité exonérée, si ces biens n'ont pas fait l'objet d'un droit à déduction ;
- dont l'acquisition ou l'affectation avaient fait l'objet d'une exclusion du droit à déduction.

B. Livraisons de biens achetés auprès d'une personne qui n'est pas autorisée à facturer la TVA au titre de cette livraison

80

Il s'agit des biens acquis auprès :

- d'un assujetti qui bénéficie de la franchise ;
- d'un autre assujetti-revendeur si la livraison par ce dernier a été soumise au régime particulier de taxation sur la marge décrit dans la présente instruction.

Les cas de taxation sur la marge sont les mêmes que l'assujetti-revendeur ait acheté le bien à un vendeur établi en France ou un vendeur établi dans un autre État de l'Union européenne (pour plus de précisions sur les échanges intracommunautaires, il convient de se reporter au BOI-TVA-SECT-90-60).

C. Cas d'exclusion

90

Ne peuvent jamais être soumises au régime de la marge les reventes de biens qui ont :

- été importés. Sont par conséquent exclus du régime de la marge les biens faisant l'objet de ventes à distance de biens importés de territoire tiers ou de pays tiers (I § 20 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60), y compris lorsque ces ventes sont facilitées au moyen d'une interface électronique (II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60) ;
- été achetés auprès d'un assujetti qui a facturé de la taxe au titre de sa livraison ;
- fait l'objet d'une acquisition intracommunautaire taxable.

100

Sont également exclus du régime de la marge, les livraisons de biens non importés soumises au schéma de l'achat-revente conformément aux dispositions du 2° du V de l'article 256 du CGI (II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60).

En effet, il résulte des dispositions combinées du III de l'article 262 ter du CGI et du c du V de l'article 271 du CGI que la livraison de biens réalisée par le fournisseur à l'interface électronique est exonérée de TVA avec droit à déduction (II-L-2 § 240 du BOI-TVA-DED-10-20), ce qui est exclusif du régime de la marge.

II. Calcul de la marge au coup par coup

110

Selon l'article 297 A du CGI, la base d'imposition est constituée par la différence entre le prix de vente demandé par l'assujetti-revendeur et le prix d'achat de chaque objet. C'est le système légal d'imposition dit « au coup par coup ».

Dans ce système d'imposition dit « au coup par coup », seules les opérations bénéficiaires, c'est à dire celles dont le prix de vente est supérieur au prix d'achat du bien, font l'objet de taxation.

Les assujettis-revendeurs ne peuvent pas compenser une opération bénéficiaire par la moins-value réalisée au cours d'une autre opération.

Le prix d'achat qui s'identifie au prix facturé par le fournisseur à l'assujetti-revendeur est différent du prix de revient.

120

Si les parties ont conclu un contrat de vente stipulant un prix « départ », les frais de transport sont à la charge du négociant acquéreur et ne peuvent dès lors être inclus dans le prix d'achat. En revanche, si le prix des objets d'occasion est stipulé « franco », les frais de transport sont à la charge du fournisseur et constituent alors un élément du prix d'achat à rapprocher du prix de vente pour déterminer la base d'imposition du négociant (RM Briane n° 26083, JO AN du 4 novembre 1972, p. 4697 [PDF - 2,75 Mo]).

La TVA incluse dans le prix d'achat des biens ne peut pas faire l'objet d'une déduction par l'assujetti-revendeur (TVA rémanente).

130

Les frais financiers et les commissions exposés par un négociant en objets d'occasion lors de l'achat de matériels usagés ne peuvent pas venir en déduction

de la base d'imposition (CE, décision du 28 novembre 1980, n° 08035).

140

Il est rappelé qu'en l'absence de document justifiant le prix d'achat (facture, etc.) permettant de déterminer la marge, la livraison doit être en principe soumise à la TVA sur le prix total.

A. Détermination de la marge

150

Le I de l'article 267 du CGI précise que la base d'imposition comprend les impôts, taxes, droits et prélèvements de toute nature à l'exception de la TVA elle-même, ainsi que les frais accessoires aux livraisons des biens.

La marge obtenue par différence entre le prix de vente toutes taxes comprises (TTC) et le prix d'achat est une marge TTC qui doit être ramenée hors taxe par application de l'un des coefficients de conversion indiqués dans le tableau suivant.

Application du coefficient de conversion aux taux de TVA

Taux de TVA applicable	Taux légal sur prix hors taxe	Coefficient de conversion
Taux réduit 5,5 %	5,5%	0,948
Taux réduit 10 %	10 %	0,909
Taux normal	20 %	0,833

Exemple : Un négociant en véhicules de tourisme d'occasion qui a acheté une automobile à un particulier à un prix de 1 830 € et souhaite la revendre 2 600 € toutes taxes comprises, établira la différence entre : 2 600 € - 1 830 € = 770 € (TVA comprise).

Il retrouvera la marge hors taxes en multipliant par 0,833 (taux normal de 20 %) la marge TVA comprise, soit 770 € x 0,833 = 641,41 €.

La taxe due en définitive sera de (641,41 € x 20) / 100 = 128,28 €.

160

Les entreprises, qui commercialisent des objets d'occasion soumis à la TVA à des taux différents, sont tenues de répartir dans leur comptabilité les recettes qu'elles réalisent par taux d'imposition.

1. Articles ou matières dont la nature est indéterminée au moment de l'acquisition

170

Les acquéreurs de lots hétérogènes (exemple : usine désaffectée ou matériel destiné à la casse) sont obligés de procéder à un tri à la suite duquel ils déterminent la nature exacte des produits qu'ils revendent, certains de ces produits peuvent être des matières de récupération destinées à entrer dans un nouveau circuit de fabrication, d'autres constituent des articles d'occasion susceptibles de remploi. Pour ces derniers, à défaut d'une connaissance exacte du prix d'achat correspondant, il est admis que la base d'imposition soit fixée à la moitié du prix de cession.

Lorsque le négociant indique à son client un prix TTC, la base d'imposition est égale, compte tenu des dispositions du I de l'article 267 du CGI (**II-A § 150**) à la moitié du prix préalablement ramené hors taxe, par application d'un coefficient de conversion particulier déterminé selon la formule 100 / (100 + Te), avec Te = (Taux légal / 2) correspondant à un taux effectif.

Application du coefficient de conversion particulier aux taux de TVA

Taux de TVA applicable	Taux légal sur prix hors taxe	Coefficient de conversion particulier
Taux réduit 5,5 %	5,5 %	0,973
Taux réduit 10 %	10 %	0,952
Taux normal	20 %	0,909

Exemple : Un négociant cède un bien d'occasion provenant d'un lot de biens dont la nature exacte n'était pas connue au moment de l'achat, à un prix TTC de 150 € (taux applicable 20 %).

- calcul du prix HT : 150 € x 0,909 = 136,35 € ;

- base d'imposition : 136,35 € / 2 = 68,18 € ;

- TVA correspondante : 68,18 € x 20 % = 13,64 €.

180

Ce même mode d'imposition est admis lorsque certains éléments susceptibles de remploi sont vendus après la casse d'un matériel ancien ou accidenté.

Mais le vendeur doit acquitter la TVA sur le prix de cession total de ces éléments s'il entend récupérer (par application du coefficient de taxation forfaitaire de son entreprise selon le III de l'article 206 de l'annexe II au CGI) la taxe qui lui a été éventuellement facturée par celui qui lui a cédé le matériel en cause.

Il est précisé que la déduction de la TVA ayant éventuellement grevé l'acquisition d'un matériel usagé par un négociant qui, faute de pouvoir le revendre, le « casse » pour la ferraille n'est pas remise en cause.

190

En principe, ce régime particulier d'imposition est exclusif de la méthode dite de la « globalisation » (III § 240 et suivants).

Toutefois, un problème se pose chez les négociants utilisant cette méthode pour les matériels d'occasion dont l'achat a été pris en compte dans le montant des achats globaux au titre d'un mois déterminé et dont certains éléments sont, après démontage, revendus comme biens d'occasion (sous forme de pièces détachées, par exemple), le surplus étant mis au rebut ; ces matériels devraient en principe être exclus en totalité des achats globaux pour être imposés selon la méthode des lots hétérogènes.

À titre pratique, les entreprises qui, lors de l'acquisition ont enregistré ces achats de matériels dans les achats globaux, sont autorisées à procéder de la façon suivante :

- les ventes de pièces détachées ou de matériels incomplets destinés à être réutilisés en l'état ou après réparation sont inscrites pour leur prix total dans les ventes globales du mois au cours duquel elles sont réalisées ;

- les ventes de matières de récupération (ferrailles, etc.) exonérées de la taxe, donnent lieu à une diminution d'égal montant des achats du mois au cours duquel elles sont réalisées.

2. Cas particulier des livraisons par un intermédiaire

200

L'intervention d'un intermédiaire agissant en son nom propre est une situation fréquente dans les transactions portant sur des biens d'occasion (véhicules notamment), œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité (galeries agissant comme intermédiaires d'artistes, ventes sur offre de biens de collection, etc.). Tel est le cas notamment des ventes aux enchères publiques (BOI-TVA-SECT-90-50).

Dans cette hypothèse, les intermédiaires sont réputés avoir personnellement acquis et livré le bien (CGI, art. 256, V et CGI, art. 256 bis, III) et ils sont traités, pour l'application de la TVA, comme des assujettis-revendeurs.

Ainsi, lorsque les livraisons de biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité effectuées par un intermédiaire à la vente qui agit en son nom propre sont soumises au régime de la marge, la marge est constituée par la différence entre le montant total facturé à l'acheteur par l'intermédiaire et le montant net payé ou à payer par cet intermédiaire à son commettant.

La marge ainsi obtenue est une marge TTC qui est ramenée hors taxe par application du coefficient de conversion (II-A § 150 et suivants).

B. Droits à déduction

210

L'application du régime de la marge interdit toute déduction de la TVA ayant grevé l'achat, l'importation ou l'acquisition intracommunautaire de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité (CGI, art. 297 D, I-2°).

L'exercice du droit à déduction est interdit dans tous les cas : application du régime d'imposition sur la marge, application du système d'imposition dit au coup par coup ou de la globalisation.

220

Seule peut être déduite la TVA portant sur les éléments qui ont grevé le coût de l'intervention du négociant (matières utilisées pour la remise en état du bien, notamment).

Il en résulte que, sauf en cas d'exportation (I § 1 à 30 du BOI-TVA-SECT-90-70), la TVA qui a pu être facturée par le précédent vendeur de l'objet d'occasion n'est pas récupérable.

Pour le calcul du coefficient de taxation forfaitaire, c'est le montant total de la transaction et non la somme retenue pour base de l'imposition (différence entre prix de vente et prix d'achat, ou prix total) qui est porté au numérateur et au dénominateur du rapport.

230

Les négociants, qui pratiquent les deux systèmes de détermination de la base d'imposition (différence entre le prix de vente et le prix d'achat et montant total de la vente), doivent répartir leurs acquisitions selon qu'elles sont susceptibles ou non d'ouvrir droit à déduction. Lorsqu'ils éprouvent des difficultés pour ventiler leurs achats en fonction du système adopté pour la revente, ils peuvent, sous leur responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'Administration, utiliser des coefficients tirés de

leur comptabilité.

III. Globalisation périodique des achats et des ventes

240

L'imposition à la TVA sur la différence entre le prix de vente et le prix d'achat nécessite de connaitre, au moment de chaque vente, le prix d'achat correspondant. Il est fréquent que les intéressés éprouvent des difficultés pour connaître avec précision le prix d'achat de chacun des articles qu'ils vendent.

Pour pallier cette difficulté, les redevables peuvent pour tout ou partie de leurs transactions, déterminer, chaque mois, la base imposable en retenant la différence existant entre le montant des achats globaux et celui des ventes globales d'objets d'occasion, réalisés au cours du mois considéré. Lorsqu'au cours d'un mois, le montant des achats dépasse celui des ventes, l'excédent est ajouté aux achats du mois suivant.

250

Le II de l'article 297 A du CGI dispose que la base d'imposition des assujettis-revendeurs peut être déterminée globalement pour une période d'imposition donnée. Ce système permet, pour tout ou partie des ventes effectuées au cours d'une période d'imposition donnée, de compenser les gains et les pertes réalisés par un même assujetti et ne soumettre à la TVA que la marge bénéficiaire nette.

Ce système global étant notamment prévu lorsque les articles ne peuvent pas être individualisés, la TVA ne peut pas être facturée.

A. Personnes et biens concernés

260

Le système de la globalisation est utilisable par tous les assujettis-revendeurs mentionnés au § 1.

La possibilité pour un assujetti-revendeur de déterminer de manière globale la base imposable de ses opérations porte sur les biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité tels qu'ils sont définis au BOI-TVA-SECT-90-10.

Le système de la globalisation est purement facultatif ; il s'exerce sans option préalable. Il peut être retenu même lorsque le prix d'achat des objets vendus est connu.

Les assujettis-revendeurs doivent tenir une comptabilité précise des biens qui font l'objet de cette méthode globale, par taux d'imposition et par système utilisé lorsque plusieurs systèmes (globalisation, méthode du coup par coup, etc.) sont utilisés dans l'entreprise.

Bien entendu, les biens qui ne peuvent être soumis au régime de la marge doivent faire l'objet d'un suivi comptable distinct.

B. Calcul de la marge globale

270

La marge globale est égale à la différence, pour une période d'imposition déterminée, entre le montant total TTC des livraisons et le montant total TTC des achats effectués au cours de la période considérée et portant sur les biens auxquels ce système peut s'appliquer.

Comme pour le système de la marge au coup par coup, seule une marge bénéficiaire donne lieu à imposition. Lorsqu'au cours d'une période, le montant des achats dépasse celui des ventes, l'excédent est ajouté aux achats de la période suivante. Lorsque la marge globale est négative, l'assujetti-revendeur ne dispose, en application du II de l'article 297 A du CGI, d'aucun droit à restitution de la TVA au titre de la période en cause.

La marge globale obtenue est une marge TTC qui doit être ramenée à un montant hors taxe par application du coefficient de conversion approprié.

Le taux applicable à la base d'imposition ainsi définie est celui dont relèvent, en régime intérieur, les biens en cause.

Les négociants qui commercialisent des biens soumis à la TVA à des taux différents sont tenus de distinguer dans leur comptabilité ces biens en fonction du taux qui leur est applicable ; ceci permet à l'assujetti-revendeur de déterminer de manière globale la marge réalisée lors de la vente d'objets relevant d'un même taux de TVA.

C. Période d'imposition

280

Le II de l'article 297 A du CGI prévoit que la base d'imposition des négociants en biens d'occasion, œuvres d'art, objets d'antiquité et de collection peut être déterminée globalement pour chacune des périodes d'imposition mentionnées à l'article 287 du CGI.

La portée pratique de cette mesure varie selon le régime d'imposition auquel est soumis l'assujetti-revendeur.

1. Redevables soumis au régime réel normal d'imposition

290

S'agissant des redevables soumis au régime réel normal, la période à retenir est mensuelle. Toutefois, lorsque la taxe exigible annuellement est inférieure à 4 000 €, les redevables sont admis à déposer leurs déclarations par trimestre civil. La globalisation porte donc dans cette situation sur une période de trois mois.

2. Redevables soumis au régime simplifié d'imposition (RSI)

300

Le RSI est un régime de déclaration annuelle avec versements d'acomptes semestriels fixes calculés sur la base d'une déclaration annuelle.

Le système de la globalisation s'applique pour ces redevables lors de la souscription de la déclaration annuelle.

310

Les redevables placés sous le régime simplifié, qui ont opté, dans les conditions définies à l'article 204 ter de l'annexe II au CGI, pour la déclaration de leurs opérations en termes réels, trimestriellement ou mensuellement (régime dit du « mini-réel »), sont placés dans la même situation que les redevables soumis de plein droit au régime réel normal (**III-C-1 § 290**).

D. Régularisation annuelle des stocks

320

Les assujettis-revendeurs qui se placent sous le régime de la « globalisation » (défini au III § 240 et suivants) doivent procéder à une régularisation annuelle des stocks, destinée à tenir compte des variations respectivement enregistrées dans la valeur de leur stock au début et à la fin de chaque année civile (CGI, art. 297 A, II) :

- si, à la fin d'une année donnée, cette valeur a diminué, la différence représente la valeur d'achat de marchandises vendues au cours de l'année écoulée ; elle s'ajoute aux achats de l'année suivante et vient, comme ceux-ci, en atténuation du montant des ventes imposables dans les conditions prévues à l'article 297 A du CGI ;
- corrélativement, si cette valeur a augmenté, la différence représente la valeur d'achat de marchandises mises en stock au cours de l'année écoulée et vient réduire à due concurrence le montant des achats de l'année suivante à retenir pour l'assiette sur la différence dans les conditions prévues à l'article 297 A du CGI.

> En ce qui concerne la faculté ou l'obligation d'effectuer la régularisation dont il est question ci-dessus, le système dit de la « globalisation », prend en considération la valeur du stock existant au 31 décembre de chaque année ; mais, en cours d'année, le montant de la TVA à acquitter est déterminé mensuellement ou trimestriellement, selon l'importance de la taxe due, en appliquant le taux sur la différence globale entre le montant global des ventes et le montant global des achats du mois ou du trimestre considéré. Les entreprises qui adoptent ce système doivent évidemment procéder à une régularisation annuelle, car à défaut de celle-ci, l'impôt ne tiendrait pas compte des variations enregistrées dans la valeur de stock respectivement au début et à la fin de chaque année. Cette régularisation est donc faite, selon les cas, soit au bénéfice du Trésor, soit à celui de l'entreprise (RM Dronne n° 1496, JO AN du 4 août 1973, p. 3221 [PDF - 7,74 Mo]).

La régularisation annuelle des stocks est indépendante du report des éventuels achats excédentaires d'une période donnée sur les achats de la période suivante.

E. Déductions

330

Conformément à la règle générale, aucune déduction de TVA ne peut être pratiquée au titre de l'achat des biens qui sont soumis au régime de la marge (II-B § 210 et suivants).

Il en est de même dans le système de la globalisation.

Le II de l'article 297 A du CGI prévoit en effet que l'application des dispositions prévues par cet article « ne fait naître, au profit des assujettis-revendeurs, aucun droit à restitution de la taxe sur la valeur ajoutée au titre de ces opérations ».

Tel est le cas notamment lorsque la pratique de la globalisation fait apparaître des marges négatives. Ainsi, aucune taxe ne peut être restituée au titre d'excédents d'achats qui persisteraient, par exemple, à la clôture d'un exercice ou lors d'une cessation d'activité.

F. Cas particulier des exportations

340

Le négociant qui procède à des ventes à l'exportation d'objets d'occasion, œuvres d'art, objets de collection et d'antiquité et a choisi le système global doit soustraire du montant de ses achats la valeur d'achat des objets qu'il a exportés.

Cette règle s'applique pour les ventes hors du territoire fiscal communautaire de biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection et d'antiquité.

Elle s'applique également pour les livraisons à destination d'un autre État de l'Union européenne lorsque l'assujetti-revendeur a opté pour l'application du régime général (**IV § 350**) et que la livraison est exonérée conformément au I de l'article 262 ter du CGI.

En revanche, elle ne concerne pas les ventes effectuées à destination d'un autre État membre de l'Union européenne, lorsque la marge réalisée par le négociant est imposable en France dans les conditions définies au BOI-TVA-SECT-90-60.

Remarque : Le système de la globalisation des achats et des ventes, inspiré par la grande spécificité des opérations du négoce de l'occasion, peut certes conduire dans certains cas à une imputation partielle de moins-values réalisées, mais il s'agit là d'une conséquence inévitable liée à une prise en considération globale d'un ensemble d'opérations aux lieu et place d'une appréciation distincte de chaque opération. Or, des études attentives ont fait apparaître que le recours à ce système ne comporte pas, pour les intéressés, que des aspects positifs : ces redevables doivent, en début d'année, supporter les conséquences de la régularisation annuelle des stocks ; à cette occasion, en effet, toute variation sensible du rythme des achats ou des ventes peut avoir pour conséquence d'avancer le paiement de l'impôt par rapport à la situation du négociant qui ne bénéficie pas du régime de la tolérance.

En tout état de cause, les redevables ont la faculté de choisir entre le système d'individualisation des opérations et le système de globalisation. Ce choix implique évidemment une appréciation préalable des inconvénients et avantages respectifs des deux systèmes, appréciation qui ne saurait être remise en cause a posteriori (RM Abadie n° 7269, JO AN du 18 janvier 1975, p. 169 [PDF - 6,31 Mo]).

IV. Imposition à la TVA sur le prix de vente total

350

Sont soumises au régime général (taxation sur le prix de vente total) :

- les reventes de biens :
- importés ;
- achetés auprès d'un assujetti qui a facturé de la taxe au titre de sa livraison ;
- qui ont fait l'objet d'une acquisition intracommunautaire taxable.
- les opérations relevant normalement du régime de la marge pour lesquelles l'assujetti-revendeur décide d'appliquer le régime général : en effet, l'article 297 C du CGI prévoit que, pour chaque livraison de biens d'occasion, d'œuvres d'art, objets d'antiquité ou de collection, l'assujetti-revendeur peut appliquer les règles de TVA applicables aux autres assujettis, c'est-à-dire les règles du régime général de la taxe.

360

Il s'agit des livraisons qui relèvent du régime de la marge, c'est-à-dire des livraisons de biens d'occasion, œuvres d'art, objets d'antiquité ou de collection effectuées par un assujetti-revendeur, lorsque le bien a été acquis dans les conditions permettant l'application des dispositions de l'article 297 A du CGI.

Sont concernées les livraisons faites en France et les livraisons à destination d'un autre État membre de l'Union européenne ou à destination d'un pays tiers.

Ces opérations sont alors soumises au régime général de la TVA, c'est-à-dire qu'elles sont taxables sur leur prix de vente total sous réserve des exonérations accordées lorsque les conditions sont réunies, pour les livraisons intracommunautaires et les exportations.

Le choix pour le régime général n'est soumis à aucun formalisme et s'exerce opération par opération.

Lorsqu'une partie seulement de leurs ventes est soumise à l'imposition sur le prix total, il appartient aux assujettis-revendeurs de suivre distinctement, et par taux d'imposition, ces opérations dans leur comptabilité.

370

Les assujettis-revendeurs qui appliquent le régime général de plein droit peuvent déduire la TVA qu'ils ont supportée lors de l'achat, l'acquisition intracommunautaire ou l'importation des biens, dans les conditions de droit commun.

> Pour les œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité ayant fait l'objet d'une acquisition ou d'une importation grevée de TVA avant le 1er janvier 2025 pour lesquels l'assujetti revendeur avait exercé l'option prévue à l'article 297 B du CGI dans sa rédaction en vigueur avant cette même date, l'application, depuis cette date, du régime général de taxation de plein droit sur le prix total lors de leur revente au taux réduit de la TVA de 5,5 %, lui ouvre un droit à déduction intégrale et immédiate de la taxe qu'il a supportée au titre de leur achat, de leur importation ou de leur acquisition intracommunautaire.

Le négociant peut opérer la déduction de la TVA afférente à l'achat du bien lui-même et de celle qui a grevé le coût de son intervention. Il est rappelé que la taxe qui a grevé le coût de son intervention est déductible dans les conditions habituelles, même en cas d'application du régime de la marge (II-B § 210 et suivants).

Pour les assujettis-revendeurs qui appliquent le système de la globalisation, il y a lieu d'opérer comme il est indiqué au III-F § 340 (soustraction du montant des achats de la valeur d'achat des objets taxés selon les règles du régime général).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 26/11/2026
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/13268-PGP.html/identifiant=BOI-TVA-SECT-90-20-20-20250514