

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

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-TVA-BASE-10-20-60-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 09/10/2012

**TVA - Base d'imposition - Règles applicables à des opérations  
déterminées - Modalités particulières de détermination de la base  
d'imposition**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Base d'imposition

Titre 1 : Règles de détermination de la base d'imposition

Chapitre 2 : Règles applicables à des opérations déterminées

Section 6 : Modalités particulières de détermination de la base d'imposition

**Sommaire :**

I. Spectacles

A. Théâtre

1. Détermination des recettes imposables

2. Tournée théâtrale

3. Entrées gratuites

B. Spectacles nouveaux et reprises d'œuvres classiques, spectacles de cirque, spectacles de variétés, théâtres de chansonniers

II. Importations

A. Base d'imposition à l'importation des biens

1. Éléments venant en augmentation

a. Les impôts, droits, prélèvements et autres taxes qui sont dus en raison de l'importation, à l'exception de la TVA elle-même

b. Les frais accessoires, tels que les frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance intervenant jusqu'au premier lieu de destination des biens à l'intérieur du pays sous réserve des dispositions applicables lorsque ces biens sont acheminés à l'intérieur du pays sous le régime du transit

2. Éléments venant en diminution

3. Exemples

B. Base d'imposition en suite de régime suspensif

C. Base d'imposition à la réimportation en suite de perfectionnement passif ou de perfectionnement passif national

III. Tabacs manufacturés

Les développements qui suivent, traitent des modalités particulières de détermination de la base d'imposition concernant :

- les spectacles (pour les exploitants de salles de cinéma, il convient de se reporter au [BOI-TVA-SECT-20-50](#)) ;
- les importations ;
- les tabacs manufacturés.

## I. Spectacles

### A. Théâtre

---

#### 1. Détermination des recettes imposables

---

10

La base imposable à la TVA est constituée par le prix exigé du spectateur, à l'exclusion de la TVA elle-même.

En ce qui concerne les subventions versées par l'État et les collectivités locales aux théâtres, compagnies théâtrales et festivals locaux, il convient de se reporter au [BOI-TVA-BASE-10-10-10-XII](#).

Les subventions et versements en cause sont uniformément soumis à la TVA au taux réduit ou en application des dispositions de l'[article 281 quater du code général des impôts \(CGI\)](#) au taux de 2,10 % (cf. I-B).

#### 2. Tournée théâtrale

---

20

Lorsque le directeur d'une tournée théâtrale et l'exploitant d'une salle sont liés par un contrat de co-réalisation du spectacle, comportant une clause de partage des recettes assortie, le cas échéant, d'une disposition portant garantie de recettes au profit de la tournée, l'imposition des recettes réalisées aux entrées est effectuée dans les conditions développées dans le [BOI-TVA-LIQ-30-20-40 § 240 et suivants](#).

#### 3. Entrées gratuites

---

30

Les entrées gratuites dans les salles de spectacles ne sont pas imposables à la TVA. Cependant, si ces places sont délivrées en contrepartie de la fourniture d'un bien ou d'un service (rémunération partielle ou totale du personnel, ou service de publicité, d'affichage, etc.), l'opération s'analyse en un échange imposable.

### B. Spectacles nouveaux et reprises d'œuvres classiques, spectacles de cirque, spectacles de variétés, théâtres de chansonniers

---

## 40

Des dispositions particulières en faveur des premières représentations de spectacles nouveaux et de reprises d'œuvres classiques sont prévues par [l'article 281 quater du CGI](#).

**Remarque** : le bénéfice de ces dispositions s'appliquent également, sous certaines conditions :

- aux spectacles de cirque composés de numéros originaux (cf. [BOI-TVA-LIQ-30-20-40-III](#)) ;

- aux spectacles donnés par un artiste de variétés ou un groupe musical ainsi qu'à ceux donnés dans des théâtres de chansonniers (cf. [BOI-TVA-LIQ-30-20-40-IV-B-1 § 230](#)).

La base d'imposition à la TVA est constituée par le prix exigé du spectateur à l'exclusion de la TVA elle-même.

## II. Importations

### 50

L'importation est définie par [l'article 291-I-2 du CGI](#) (cf. [BOI-TVA-CHAMP-10-20-40-V § 240](#))

### A. Base d'imposition à l'importation des biens

---

#### 60

L'assiette de la TVA à l'importation est déterminée par [l'article 292 du CGI](#).

La base d'imposition à l'importation est constituée par la valeur définie par la législation douanière, augmentée des diverses impositions dues en raison de l'importation et des frais accessoires intervenant jusqu'au premier lieu de destination des biens à l'intérieur du pays ou, des frais accessoires qui découlent du transport vers un autre lieu de destination à l'intérieur de l'Union européenne (CGI, art. 292-2° et 3°), diminuée des réductions de prix acquises au moment de l'importation.

En application de l'avant dernier alinéa de [l'article 292 du CGI](#), lorsqu'un bien placé sous l'un des régimes mentionnés à [l'article 291-I-2-b du CGI](#) est mis à la consommation, sont également à comprendre dans la base d'imposition les prestations de services mentionnées à [l'article 277 A-I-6° du CGI](#) et à [l'article 291-III-2° du code précité](#), autres que les frais accessoires visés ci-dessus.

#### 1. Éléments venant en augmentation

---

#### 70

Sont à comprendre dans la base d'imposition :

##### **a. Les impôts, droits, prélèvements et autres taxes qui sont dus en raison de l'importation, à l'exception de la TVA elle-même**

---

#### 80

Les taxes fiscales et parafiscales ad valorem qui sont actuellement perçues comme en matière de TVA (taxe sur les éditions des ouvrages de librairie, redevance sur l'emploi de la reprographie) sont calculées sur la valeur qui sert d'assiette à la TVA et leur produit incorporé à cette assiette pour la liquidation de la TVA elle-même.

Par ailleurs, la cotisation au profit de la caisse nationale d'assurance maladie, sur les boissons d'une teneur en alcool de plus de 25 % en volume est incluse dans la base d'imposition.

**b. Les frais accessoires, tels que les frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance intervenant jusqu'au premier lieu de destination des biens à l'intérieur du pays sous réserve des dispositions applicables lorsque ces biens sont acheminés à l'intérieur du pays sous le régime du transit**

---

**90**

Par premier lieu de destination, il faut entendre le lieu mentionné sur la lettre de voiture ou tout autre document de transport en tenant lieu sous le couvert duquel les biens sont importés (Lettre de transport aérien ou LTA, connaissance maritime ou fluvial, lettre de voiture CMR, etc. créés à l'étranger).

Si le document de transport sous le couvert duquel les biens sont importés ne comporte pas le lieu de destination en France, l'[article 292-2° du CGI](#) dispose qu'à défaut de cette mention, le premier lieu de destination est réputé être le lieu de la première rupture de charge. Dans la pratique, le lieu de la première rupture de charge correspond au lieu où les marchandises sont déchargées du moyen de transport venant de l'étranger (transfert sur un autre moyen de transport, mise en magasin, etc.).

Lorsqu'un transport international d'envoi de groupage se poursuit au-delà du lieu de dédouanement, il convient de prendre en considération les lieux successifs de destination ou de rupture de charge jusqu'à expiration de ce transport, chacun d'eux étant réputé pour l'envoi qui y est déchargé, lieu de première destination ou de rupture de charge.

**100**

Les frais accessoires (frais de transport et d'assurance et les commissions afférentes à ces frais) intervenant jusqu'au premier lieu de destination (ou de première rupture de charge) sont à comprendre, dans tous les cas, dans la base d'imposition.

En ce qui concerne les autres frais accessoires visés à l'[article 292-2° du CGI](#), il y a lieu d'appliquer les règles suivantes :

- les frais accessoires aux opérations de dédouanement proprement dites, tels les frais de stationnement, de manutention, de magasinage, d'emballage, les honoraires de commissionnaires en douane intervenant avant l'arrivée des biens au premier lieu de destination (ou de rupture de charge) doivent être inclus dans la base d'imposition ;
- si ces mêmes frais interviennent postérieurement à l'arrivée des biens au premier lieu de destination (ou de rupture de charge), ils ne doivent pas être inclus dans la base imposable.

Il est, en outre, admis, à titre provisoire et afin de ne pas retarder l'enlèvement des marchandises, que les frais accessoires engagés avant l'arrivée des biens au premier lieu de destination (ou de rupture de charge) ne soient pas compris dans la base d'imposition si leur montant n'est pas connu du déclarant au moment de l'établissement de la déclaration. Mais dans cette hypothèse, ils doivent, par la suite, être facturés, taxe comprise, par le prestataire de services au preneur (donneur d'ordre, destinataire ...) au taux applicable aux prestations de services, la TVA étant, dès lors, acquittée, pour ces prestations, auprès du service des impôts compétent.

**110**

En application de l'[article 292-3° du CGI](#), sont à comprendre dans la base d'imposition à la TVA les frais accessoires visés à l'[article 292-2°](#) lorsqu'ils découlent du transport vers un autre lieu de

destination à l'intérieur de la Communauté européenne, si ce dernier lieu est connu au moment où intervient le fait générateur de la taxe.

**Remarque** : cas particulier : Dispositions applicables aux marchandises acheminées sous le régime du transit.

En application des dispositions de l'article 291-II-1° du CGI, il y a lieu d'inclure dans la base imposable des biens acheminés sous le régime du transit, les frais accessoires (notamment les frais de transport et d'assurance et les commissions afférentes à ces frais) qui interviennent jusqu'au lieu de dédouanement.

Il n'est pas tenu compte du premier lieu de destination mentionné sur le document de transport ou du lieu de première rupture de charge, si ce lieu se situe en-deçà du lieu de dédouanement.

Par contre, si le transport international se poursuit au-delà du lieu de dédouanement, les dispositions prévues au II-A-1 sont applicables.

## 2. Éléments venant en diminution

---

### 120

Ne sont pas à comprendre dans la base d'imposition, les remises, rabais et autres réductions de prix acquis au moment de l'importation. Cette disposition conduit, en pratique, à admettre au moment de l'importation les réductions de prix figurant sur la facture présentée à l'appui de la déclaration d'importation.

## 3. Exemples

---

### 130

Ces exemples illustrent le calcul de la base d'imposition à l'importation des biens.

- Transport aérien.

LTA New-York, premier lieu de destination Lyon, opérations de mise à la consommation effectuées à Roissy, les biens étant acheminés jusqu'à Lyon en transport intérieur hors sujétion douanière.

La base d'imposition à retenir doit comprendre l'ensemble des frais de transport et d'assurance intervenant jusqu'à Lyon, premier lieu de destination en France porté sur la LTA, et tous frais accessoires connus du déclarant avant le dépôt de la déclaration de mise en consommation.

- Transport maritime.

Connaissance Dakar, premier lieu de destination Bordeaux, acheminement sous le régime de transit jusqu'à Limoges où les biens sont mis à la consommation.

La base d'imposition à retenir doit comprendre exclusivement la valeur des biens à leur arrivée à Bordeaux majorée des frais accessoires de débarquement, entreposage éventuel (séjour en magasin et aires de dédouanement) et des frais de transport et d'assurance jusqu'à Limoges, lieu où prend fin le régime de transit.

- Transport routier.

Lettre de voiture CMR sans indication de lieu de destination, biens acheminés de Suisse sous transit communautaire jusqu'à Paris-Blanc-Mesnil où ils sont déchargés et mis à la consommation.

La base d'imposition à retenir doit comprendre l'ensemble de frais de transport et d'assurance intervenant jusqu'à Paris-Blanc-Mesnil, les frais accessoires engagés après l'arrivée des biens

(déchargement, manutention, gardiennage ..., honoraires) ne doivent pas être inclus dans la base d'imposition des biens.

Dans l'hypothèse où les biens seraient mis à la consommation à Paris-Blanc-Mesnil, mais acheminés sans rupture de charge jusque chez le destinataire effectif de ces biens, la base d'imposition doit comprendre les frais accessoires dans la mesure où ils sont connus du déclarant, et dans tous les cas, les frais de transport et d'assurance jusqu'au lieu de rupture de charge, c'est-à-dire le lieu de livraison effectif. La même solution est à retenir si un titre de transit national est créé à Paris-Blanc-Mesnil à destination d'un autre bureau de dédouanement où les biens sont acheminés par le même moyen de transport sans rupture de charge.

## **B. Base d'imposition en suite de régime suspensif**

---

140

En application des dispositions de l'[article 277 A du CGI](#), les opérations (livraisons, importations, acquisitions intracommunautaires, prestations de services) afférentes à des biens destinés à être placés ou placés sous un régime douanier communautaire ou sous un régime fiscal suspensif peuvent, sous certaines conditions, être effectuées en suspension du paiement de la TVA pendant la durée du placement du bien sous le régime.

La base d'imposition de la TVA exigible en sortie de régime suspensif est décrite :

- pour les biens placés sous un régime douanier communautaire mentionné au 1° du I de l'article 277 A du CGI dans le [BOI-TVA-CHAMP-40-10-30-III-A et B](#).

- pour les biens placés sous un régime fiscal suspensif mentionné au 2° du I de l'article 277 A du CGI dans le [BOI-TVA-CHAMP-40-20-50-III](#).

## **C. Base d'imposition à la réimportation en suite de perfectionnement passif ou de perfectionnement passif national**

---

150

Conformément aux dispositions de l'[article 293 du CGI](#), les biens qui sont exportés temporairement et qui sont réimportés après avoir fait l'objet d'une réparation, d'une transformation, d'une adaptation, d'une façon ou d'une ouvraison hors du territoire des États membres de l'Union européenne sont soumis à la taxe, lors de leur réimportation, sur la valeur des biens et services fournis par le prestataire.

Ces dispositions s'appliquent également aux biens qui font l'objet d'un échange standard.

La base d'imposition est, en conséquence, constituée par le montant de la facture du prestataire, augmentée éventuellement des droits de douane et impositions dues en raison de l'importation ainsi que des frais accessoires intervenant jusqu'au premier lieu de destination à l'intérieur du pays, ou, des frais accessoires qui découlent du transport vers un autre lieu de destination à l'intérieur de l'Union européenne.

## **III. Tabacs manufacturés**

160

Aux termes de l'[article 298 quaterdecies du CGI](#), les opérations portant sur les tabacs manufacturés sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun sous réserve des dispositions ci-après :

- la taxe est assise sur le prix de vente au détail à l'exclusion de la TVA ;
- elle est acquittée par le fournisseur agréé dans le même délai que le droit de consommation prévu par l'[article 575 C du CGI](#).

Les ventes faites par les distributeurs (débitants de tabacs) échappent à la TVA ; il en est de même pour les remises qui leur sont allouées. En effet, les débitants de tabacs sont de simples dépositaires des marchandises qui leur sont livrées par les fournisseurs agréés. Ils ne sont donc pas redevables de la TVA sur leurs ventes de tabacs manufacturés.

Il convient, toutefois, de préciser que les hôteliers, restaurateurs, débitants de boissons, exploitants de stations-services, compagnie internationale des wagons-lits, etc., qui sont autorisés, sous certaines conditions, à rétrocéder les tabacs au prix réglementaire majoré éventuellement d'un supplément à titre de rémunération de leurs services, doivent soumettre ce supplément à la TVA au taux normal.

Les entreprises qui fournissent des tabacs peuvent, lorsqu'elles sont en mesure de démontrer l'irrecouvrabilité d'une créance qu'elles détiennent auprès d'un débitant, récupérer par voie d'imputation ou de remboursement la TVA afférente aux livraisons restées impayées (cf. [BOI-TVA-DED-40-10-20-III-A](#)).

La personne qui se charge de faire livrer par un fournisseur agréé des cigarettes dont elle assure spécialement la présentation (impression des étuis, clichés) en vue de répondre à la demande d'acheteurs qui les distribuent gratuitement à leur clientèle à des fins publicitaires est admise à déduire de la base imposable à la TVA le prix d'achat des produits du monopole qu'elle facture distinctement : elle n'est donc imposable que sur le montant de sa rémunération propre.