

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
ECOLE NATIONALE DES IMPOTS

SERIE 3 C A
TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

Fascicule 2

EDITION JUIN 1981

TITRE III
TERRITORIALITE - EXPORTATIONS

DIVISION I

7

TERRITORIALITE DE L'IMPOT

71 CHAPITRE I - PRINCIPES GENERAUX

710 - SECTION I - Notion de France

711 - SECTION 2 - Critères de la territorialité

7110 - A - EN MATIERE DE VENTES

7111 - B - EN MATIERE DE PRESTATIONS DE SERVICES

712 - SECTION 3 - Dispositions concernant les entreprises étrangères

7120 - A - MODALITES PARTICULIERES D'IMPOSITION

7121 - B - REMBOURSEMENT DE T.V.A.

72 CHAPITRE II - TRANSPORTS INTERNATIONAUX

720 - A - DEFINITION

721 - B - PRINCIPE DE L'IMPOSITION

722 - C - MODALITES DE L'IMPOSITION

7220 - a) Transports de marchandises

7221 - b) Transports de voyageurs en provenance ou à destination de l'étranger

7222 - c) Transports de voyageurs avec point de départ et d'arrivée en France

73 CHAPITRE III - LES IMPORTATIONS

730 - A - PRINCIPE : IMPOSITION

731 - B - EXONERATIONS

7310 - a) Produits exonérés dans le régime intérieur

7311 - b) Marchandises placées sous l'un des régimes suspensifs de droits de douane

7312 - c) Marchandises faisant l'objet d'une admission exceptionnelle en franchise de droits de douane

7313 - d) Produits de la pêche maritime

7314 - e) Réimportation de biens

7315 - f) Radoubs, réparations et transformation de navires français à l'étranger

7316 - g) Exonérations particulières

7317 - h) Franchises douanières et fiscales

71

CHAPITRE I
PRINCIPES GENERAUX

710

Section 1
Notion de France

P.2062

Les articles 258 à 259 C du C.G.I. rendent imposables diverses opérations en FRANCE.

Au regard de la T.V.A., le "TERRITOIRE FRANCAIS" recouvre :

- *la France continentale* y compris les zones franches et les îles du littoral ;
- *les eaux territoriales* (12 miles nautiques soit environ 22,2 km) et le *Plateau continental* ;
- *la Corse* qui bénéficie cependant d'un régime privilégié ;
- *la Principauté de Monaco* par convention internationale ;
- *les Ambassades* situées sur le territoire national, mais régime de faveur pour certaines opérations.

Par contre les départements et territoires d'Outre-Mer, bien qu'ayant (excepté la Guyane) un régime T.V.A. soumis à des règles particulières, n'en font pas partie et sont donc considérés comme territoires d'exportation.

711

Section 2

Critères de la territorialité

P.2063

Il faut distinguer les ventes des prestations de services.

et s.

7110

A - EN MATIERE DE VENTES (C.G.I. article 258)

- . Jusqu'au 31.12.1978, la *LIVRAISON* de la marchandise doit être effectuée en France
- . A compter du 1.1.1979.

Sont imposables en France les *LIVRAISONS* de BIENS MEUBLES CORPORELS lorsqu'ils y sont situés (lors de leur expédition ou délivrance sur place à l'acquéreur), montés ou installés.

Mais en fait, pour pouvoir exonérer les exportations et imposer les importations, le critère effectif est celui de la *destination des biens*.

7111

B - EN MATIERE DE PRESTATIONS DE SERVICES

- . Jusqu'au 31.12.1978 "les affaires autres que les ventes" sont imposées en France lorsque le service rendu, le bien loué ou le droit cédé est *utilisé* ou *exploité* en France.
- . Depuis le 1.1.1979.

I - PRINCIPE (C.G.I. article 259)

Les prestations de services sont imposées en France lorsque le prestataire a en France le SIEGE DE SON ACTIVITE ou un Etablissement stable à partir duquel le service est rendu, ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle.

II - DEROGATIONS (C.G.I. articles 259 A, B et C).

Assez nombreuses, elles peuvent être regroupées en 4 catégories, sous réserve des exonérations propres aux exportations.

a) critère du lieu d'utilisation du service retenu pour :

- la location de biens autres que les moyens de transport ;
- les prestations de services se rattachant à un immeuble (réalisées par les architectes, géomètres, experts...)
- les transports internationaux : imposition sur la distance parcourue en France.

- b) Critère du lieu d'exécution retenu pour des prestations diverses "matériellement exécutées" en France :
- prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, récréatives et éducatives ;
 - travaux et expertises portant sur des biens meubles corporels (sauf exonération pour exportations) ;
 - opérations d'hébergement et ventes à consommer sur place.
- c) Conjugaison de deux critères pour les locations de moyens de transport : lieu d'établissement du loueur et lieu d'utilisation du bien par le locataire :
- soit loueur en France et bien utilisé en France ou dans la C.E.E.
 - soit loueur hors C.E.E. et bien utilisé en France.
- d) Conjugaison de trois critères pour certaines prestations "immatérielles" telles que cessions de droits, brevets, licences, marques ; certaines opérations bancaires et financières ; prestations de publicité, informatique ; prestations fournies par experts-comptables, bureaux d'étude, etc...

Ainsi il sera tenu compte du lieu d'établissement du prestataire - de celui de son client - et de la qualité d'assujetti ou non de ce même client (lequel est tenu d'acquitter la taxe solidairement avec le prestataire lorsqu'il est établi hors C.E.E.).

Les prestations en question sont *imposables en France* lorsque :

- le prestataire et le bénéficiaire sont établis en France ;
- le prestataire est établi en France et le bénéficiaire dans un autre Etat membre de la C.E.E. sans y être assujetti T.V.A. ;
- le prestataire est établi hors de France et le bénéficiaire en France, où il est assujetti T.V.A. ;
- le prestataire est établi hors de la C.E.E. et le bénéficiaire est établi en France où il utilise le service sans y être assujetti T.V.A.

712

Section 3

Dispositions concernant les entreprises étrangères

P.2090
et s.

7120

A - MODALITES PARTICULIERES D'IMPOSITION

Les entreprises étrangères qui réalisent des opérations en France sont soumises à la T.V.A. dans les mêmes conditions que les entreprises françaises accomplissant des opérations identiques.

Si elles n'ont *pas d'établissement en France*, elles doivent faire accréditer auprès du service des Impôts un *représentant* domicilié en France qui accomplira en leur nom et place toutes les formalités réglementaires et acquittera la T.V.A.

A défaut, la taxe sera payée par le *client français*.

En outre, *les intermédiaires* agissant en France pour le compte de maisons étrangères n'ayant pas d'établissement en France, et qui prennent part à l'exécution de la vente de biens ou la réalisation de prestations de services imposables, *acquittent la T.V.A. sur le montant total* de la transaction réalisée pour le compte de la maison étrangère.

Cette disposition vise tout particulièrement les dépositaires, commissionnaires et mandataires, mais non les courtiers et représentants de commerce.

7121

B - REMBOURSEMENT DE T.V.A.

La T.V.A. afférente aux biens meubles et services acquis en France à des fins professionnelles par un agent économique établi dans un autre pays est, dans certaines limites et selon certaines conditions, remboursable. P.2095 et 2096

Conformément à l'article 271-4 d du C.G.I., un décret du 24 décembre 1980 et un arrêté du 2 janvier 1981 ont prévu les modalités selon lesquelles les assujettis étrangers pouvaient obtenir le remboursement de la taxe qui leur a été régulièrement facturée si, au cours du trimestre civil ou de l'année civile auquel se rapporte leur demande, ils n'ont pas eu en France

- le siège de leur activité
- ou un établissement stable
- ou, à défaut, leur domicile ou leur résidence habituelle

et n'y ont pas réalisé d'opérations entrant dans le champ d'application de la T.V.A.

CHAPITRE II
LES TRANSPORTS INTERNATIONAUX

72

720 A - DEFINITION

Il s'agit de transports effectués pour *partie en France* et pour *partie hors de France*.

721 B - PRINCIPE DE L'IMPOSITION (Article 259 A C.G.I.)

P.2077
et s.

Application du critère de "*l'utilisation du service rendu*" c'est-à-dire *imposition proportionnelle* sur la *partie du parcours effectuée en France*.

722 C - MODALITES DE L'IMPOSITION

Elle est influencée par *trois critères* :

- *nature du transport* : voyageurs ou marchandises ;
- *moyen de transport* : air, eau, terre, rail ;
- *point de départ et point d'arrivée* : importation, exportation, transit ;

mais il existe de nombreuses et importantes dérogations motivées par le souci de faciliter les échanges entre la France et les pays étrangers.

7220 a) Transports de marchandises. En principe ils sont *exonérés* :

- *en provenance de l'étranger* : simple mesure de simplification car le coût du transport jusqu'au 1er lieu de destination est compris dans la base d'imposition à l'importation (ce n'est donc pas en fait une véritable exonération) ;
- *à destination de l'étranger* : l'article 262 I C.G.I. exonère toutes les "prestations de services" *directement liées à l'exportation*.

Toutefois dans l'hypothèse de *cabotage* de port à port empruntant les eaux internationales, la T.V.A. est assise sur le *prix total* exigé du client, y compris la fraction représentant le passage hors du territoire national.

D'autre part, tous les transports aériens et les déménagements en provenance ou à destination de la *CORSE* ne sont imposés que sur la partie "*continentale*" du parcours

7221

b) Transports de voyageurs en provenance OU à destination de l'étranger.

Trois catégories sont *imposables "proportionnellement"* au parcours effectué en France :

- . 1) *par fer* dans les deux sens sauf lorsque les trains empruntés figurent sur une liste limitative établie par arrêté ministériel ou lorsqu'il y a "transit".
- . 2) *par route* dans les deux sens, concernant des étrangers en "transit", voyageant par groupe de moins de dix personnes (à partir de dix personnes, exonération totale).
- . 3) *par navigation intérieure*.

7222

c) Transports de voyageurs avec point de départ et point d'arrivée en France :

Ils sont imposables, *même pour la partie du parcours hors de France*, sauf :

- les voyages touristiques "circulaires", imposables *proportionnellement*;
- les transports aériens en provenance ou à destination de la CORSE, imposables *sur la partie "continentale"* du parcours.

A contrario, *tous les autres transports internationaux* sont considérés comme des "*services utilisés hors de France*", et en conséquence, exonérés (Art. 262 II C.G.I.), mais ouvrent droit à déduction dans les mêmes conditions que les exportations (cf. Division II ci-après).

De même sont exonérés comme "*services utilisés hors de France*" les services rendus pour les *besoins* des navires, aéronefs et des transports internationaux par voie d'eau et par voie aérienne.

Il s'agit des différents services portuaires et aéroportuaires.

73

CHAPITRE III LES IMPORTATIONS

730 A - PRINCIPE

L'importation en France de produits passibles de la T.V.A. donne lieu en principe à la perception de cet impôt. Toutefois des exonérations particulières sont susceptibles de s'appliquer.

731 B - EXONERATIONS

P.2136
et s.

Il en existe huit catégories

7310 a) Produits exonérés dans le régime intérieur, tels que :

- navires, aéronefs, objets incorporés, engins et filets pour la pêche maritime ;
- prothèses dentaires ;
- objets de collection ou antiquité, oeuvres d'art originales, perles et pierres précieuses, dans certaines conditions ;
- organes, sang et lait humains ;
- devises et or à l'état de minerai ou brut.

7311 b) Marchandises placées sous l'un des régimes suspensifs de droits de douane : entrepôt, admission temporaire, transit, etc... (sauf transbordement).

7312 c) Marchandises faisant l'objet d'une admission exceptionnelle en franchise de droits de douane, tels que : outils, instruments, matériels divers d'entreprises transférant leur exploitation ou leur industrie en France, ou toutes sortes d'objets non destinés au circuit commercial.

7313 d) Produits de la pêche maritime française et étrangère.

7314 e) Réimportation de biens, par la personne qui les a exportés :

- soit dans l'état où ils ont été exportés
- soit après avoir subi une réparation ou une façon taxée dans un pays membre de la C.E.E.

- 7315 f) Radoubs, réparations et transformations de navires français à l'étranger, sauf s'ils portent sur des bateaux de sport ou de plaisance.
- 7316 g) Exonérations particulières prises par la direction générale des Douanes et droits indirects lors de l'importation P.2142
- de certains timbres-poste
 - d'actions et obligations constituant des valeurs de bourse.
- 7317 h) Franchises douanières et fiscales, relatives aux marchandises contenues dans les bagages des voyageurs : P.2143
- à concurrence de 1 030 F par personne s'ils proviennent d'un pays membre de la C.E.E. et de 230 F, d'un pays tiers (respectivement 290 F et 115 F pour les enfants de moins de 15 ans). En ce qui concerne les frontaliers et assimilés, ces franchises sont réduites à 70 F pour les personnes de plus de 15 ans et à 17 F pour celles de moins de 15 ans.
 - et à condition qu'elles soient importées dans un but non commercial et que l'opération présente un caractère occasionnel.

DIVISION II

8

LES EXPORTATIONS ET OPERATIONS ASSIMILEES

81 CHAPITRE I - OPERATIONS CONCERNEES

810 - SECTION 1 - Règles générales

811 - SECTION 2 - Contenu de la catégorie

8110 - A - EXPORTATIONS ET LIVRAISONS ASSIMILEES A DES EXPORTATIONS

8111 - B - PRESTATIONS DE SERVICES SE RAPPORTANT AU TRAFIC INTERNATIONAL DES BIENS

8112 - C - LIVRAISONS ET PRESTATIONS DE SERVICES PORTANT SUR LES NAVIRES, AERONEFS ET LEUR CARGAISON

8113 - D - PRESTATIONS DE SERVICES EFFECTUEES PAR LES MANDATAIRES

82 CHAPITRE II - MODALITES DE L'EXONERATION

820 - SECTION 1 - Règles générales

821 - SECTION 2 - Remboursement de crédit aux exportateurs

8210 - A - PLAFOND DE REMBOURSEMENT

8211 - B - CONDITIONS DU REMBOURSEMENT

I - Constitution d'un dossier

II - Délai de dépôt

III - Rôle du service

8212 - C - COMPARAISON AVEC LE REGIME DE REMBOURSEMENT DE DROIT COMMUN

8213 - D - REMBOURSEMENT DANS LES AUTRES ETATS DE LA C.E.E.

822 - SECTION 3 - Le régime des achats en franchise

8220 - A - DOMAINE DES ACHATS EN FRANCHISE

I - Personnes pouvant acheter

II - Opérations y ouvrant droit

III - Produits et services pouvant être reçus

8221 - B - CONDITIONS DE LA RECEPTION EN FRANCHISE

I - Existence d'un contingent

II - Dépassement du contingent

- 8222 - C - FORMALITES DE L'ACQUISITION EN FRANCHISE

I - Cautionnement

II - Délivrance d'attestations

83 CHAPITRE III - VENTES A DES PERSONNES RESIDANT A L'ETRANGER

830 - a) Personnes et opérations visées

831 - b) Modalités du régime

8310 - Vente sous "bordereau" de vente

8311 - Livraison à bord d'un paquebot ou d'un aéronef
en partance

CHAPITRE I
OPERATIONS CONCERNEES

81

Section 1

Règles générales

810

Pour des raisons de territorialité : "consommation" hors de France. et d'ordre économique : faciliter la compétitivité et la vente à l'étranger de produits français,

l'article 262 C.G.I. *EXONERE* de la T.V.A. les exportations de biens meubles corporels ainsi que les prestations de services qui leur sont directement liées.

Par ailleurs l'article 263 *exonère* les Prestations de services effectuées par les mandataires intervenant dans les opérations exonérées par l'article précédent, ainsi que dans celles dont le lieu d'imposition est situé hors de France.

Mais des *conditions de preuve* très strictes sont exigées pour *justifier* de la *réalité* de l'*exportation* : P.2149

1) Inscription *en comptabilité* ou, à défaut, sur un *registre spécial* permettant d'identifier les envois à l'étranger.

2) Production d'une *déclaration d'exportation* modèle E, E.A., E.S. ou E.T., visée par les services douaniers et qui doit être conservée à l'appui de la comptabilité.

Section 2

811

Contenu de la catégorie

Sont exonérées à ce titre quatre sortes d'opérations.

8110

A - EXPORTATIONS ET LIVRAISONS ASSIMILEES A DES EXPORTATIONS

P.2145
et s.

Il s'agit :

- a) des livraisons de biens expédiés hors de France par le vendeur ou pour son compte par un mandataire.

Cela concerne les livraisons à titre onéreux mais aussi à titre gratuit ou ne comportant pas transfert de propriété. Ex. : matériel destiné à être utilisé dans les établissements de l'entreprise installés à l'étranger.

- b) des livraisons de biens placés sous un régime douanier suspensif ou à destination d'un entrepôt d'exportation, donc sous contrôle du service des Douanes.

Ce placement entraîne tous les effets attachés à l'exportation.

- c) des livraisons de biens expédiés ou transportés hors de France par l'acheteur qui n'y est pas établi (ou pour son compte).

Dans cette catégorie, il faut comprendre les livraisons faites sous "bordereau de vente" aux touristes résidant à l'étranger (cf. infra chap. III).

Toutefois certaines livraisons effectuées à ce titre demeurent imposables, en particulier celles portant sur :

- les biens d'avitaillement et d'équipement des bateaux de plaisance, avions de tourisme et voitures automobiles;
 - les biens transportés ou expédiés par des résidents d'un autre état membre de la C.E.E. lorsqu'ils bénéficient d'une franchise de la T.V.A. à l'importation dans cet Etat ;
 - les biens transportés ou expédiés par des résidents d'un pays tiers lorsque la valeur globale T.T.C. de ces biens n'atteint pas le minimum fixé par arrêté ministériel ;
- d) des livraisons d'or, sous toutes ses formes, à la Banque de France et aux autres instituts d'émission.