

B.O.I. N° 137 du 23 JUILLET 1999 [BOI 3D-2-99]

Références du document	3D-2-99
Date du document	23/07/99
Annotations	Supprimé par le BOI 3D-2-10 Lié au BOI 3D-1-04 Lié au BOI 3D-5-99 Supprimé par le BOI 3D-1-04

83

- 3 -

23 juillet 1999

9 507137 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975	B.O.I.	I.S.S.N. 0982 801 X
DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12		
Directeur de publication : Jean-Pascal BEAUFRET	Responsable de rédaction : Michel BERNE	
Impression : Maulde et Renou 146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge	Abonnement : 780 FFTC	Prix au N° : 18,00 FFTC

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

3 D-2-99

N° 137 du 23 JUILLET 1999

3 C.A. /15

INSTRUCTION DU 15 JUILLET 1999

TAXES SUR LA VALEUR AJOUTEE.

REMBOURSEMENT DE LA TAXE AUX ASSUJETTIS ETABLIS HORS DE FRANCE

(C.G.I., art.271 V. d., 242-0 M à 242-0 T de l'annexe II)

NOR : ECOF9930019J

[Bureau D2]

PRESENTATION

Les assujettis étrangers peuvent obtenir le remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée qu'ils ont supportée en France dans les conditions prévues par la 8ème directive du 6 décembre 1979 (79/1072/CEE) ou par la 13ème directive du 17 novembre 1986 (86/560/CEE).

La présente instruction a pour objet :

- d'apporter certaines précisions notamment sur le champ d'application de la procédure de remboursement, les conditions d'éligibilité des demandes de remboursement, la portée de la doctrine en matière de factures rectificatives et les demandes de remboursement de TVA afférente à la fabrication d'outillages.
- de modifier la doctrine administrative notamment en ce qui concerne la nature du mandat exigé du mandataire ou du représentant fiscal de l'assujetti étranger pour percevoir le remboursement de la taxe et les modalités de remboursement des dépenses supportées par les organismes publics ou privés étrangers qui représentent un produit ou l'ensemble d'un secteur d'activité.

•

SOMMAIRE

SECTION 1 : Champ d'application de la procédure de remboursement

A. DISPOSITIONS COMMUNES AUX ASSUJETTIS ETABLIS DANS UN PAYS TIERS ET DANS UN AUTRE ETAT DE LA COMMUNAUTE

I. Principe 1 à 3

II. Exceptions 4 à 6

B. DISPOSITIONS PROPRES AUX ASSUJETTIS ETABLIS DANS UN PAYS TIERS (DB 3 D 1323 n°37 et suivants) 7 à 9

SECTION 2 : Conditions d'éligibilité des demandes de remboursement (DB 3D 1323 n° 44)

A. CONDITIONS A REMPLIR POUR BENEFICIER DU REMBOURSEMENT DE LA TVA 10 à 14

B. DEMANDES DE RENSEIGNEMENTS COMPLEMENTAIRES 15 à 16

SECTION 3 : Personnes habilitées à effectuer les demandes de remboursement

A. RAPPEL DES PRINCIPES

I. Cas des assujettis établis en dehors de la Communauté 17

II. Cas d'un assujetti établi dans la Communauté 18

B. NATURE DES MANDATS EXIGES

I. Dépôt d'une demande de remboursement pour le compte de l'entreprise ou de l'organisme étranger 19

II. Perception du remboursement de la taxe pour le compte de l'entreprise ou de l'organisme étranger 20 à 23

SECTION 4 : Preuves du paiement 24 à 25

SECTION 5 : Portée de la doctrine en matière de factures rectificatives (DB 3 E 2226 n°10)

A. PRINCIPE 26

B. LIMITES DE CETTE DOCTRINE 27 à 32

SECTION 6 : Centre de refacturation 33 à 36

SECTION 7 : Cas particulier des dépenses de TVA supportées au titre de la location de stands dans les foires, expositions ou salons internationaux

A. ORGANISMES POUVANT BENEFICIER DU REMBOURSEMENT DE LA TVA 37 à 43

B. OPERATEURS NE POUVANT PAS BENEFICIER DU REMBOURSEMENT DE LA TVA 44 à 47

SECTION 8 : Demande de remboursement de TVA afférente à la livraison d'outillages 48 à 50

A. SITUATIONS QUI NE JUSTIFIENT AUCUNE DEMANDE DE REMBOURSEMENT

I. L'outillage est acquis par un donneur d'ordre établi hors de la Communauté et les pièces fabriquées à l'aide de cet outillage sont expédiées par leur fabricant hors de la Communauté 51 à 52

II. Les outillages sont acquis par un donneur d'ordre établi hors de France qui réalise des opérations situées en France 53 à 54

B. SITUATIONS DANS LESQUELLES UNE DEMANDE DE REMBOURSEMENT PEUT ETRE EFFECTUEE

I. Les outillages sont acquis par un donneur d'ordre établi dans un autre Etat membre et les pièces font l'objet d'une exportation ou d'une livraison intracommunautaire par le fabricant de ces pièces 55

II. Les outillages sont acquis par un donneur d'ordre étranger identifié dans un autre Etat membre sans y être établi et les pièces font l'objet d'une livraison intracommunautaire par le fabricant de ces pièces 56 à 57

III. Les outillages acquis par un donneur d'ordre établi dans un autre Etat membre ou identifié à la TVA dans un autre Etat membre sans y être établi sont utilisés pour les besoins de travaux sur biens meubles visés à l'article 259 A 4° bis (travail à façon notamment) 58 à 60

SECTION 9 : Délai de pourvoi devant le tribunal administratif (DB 13 P 3221 n° 8) 61 à 62

SECTION 10 : Entrée en vigueur 63

SECTION 1 :

Champ d'application de la procédure de remboursement

A. DISPOSITIONS COMMUNES AUX ASSUJETTIS ETABLIS DANS UN PAYS TIERS ET DANS UN AUTRE ETAT DE LA COMMUNAUTE

I. Principe

1. Le bénéfice du remboursement de la TVA au titre des dispositions de la 8ème et de la 13ème directive est réservé aux assujettis étrangers qui au cours du trimestre civil ou de l'année civile auquel se rapporte la demande de remboursement :

- ne sont pas établis en France ;
- n'ont pas réalisé de livraisons de biens ou de prestations de services dont le lieu d'imposition est situé en France.

2. En revanche, lorsque les assujettis étrangers réalisent des opérations situées en France, qu'il s'agisse d'opérations taxables ou exonérées, ceux-ci ne peuvent se prévaloir de cette procédure de remboursement et la TVA qu'ils ont supportée en France est déductible selon les règles et dans les limites fixées par la 6ème directive.

Tel est le cas notamment :

- lorsqu'un assujetti étranger réalise des exportations ou des livraisons intracommunautaires à partir de France ;
- lorsqu'une société étrangère prend en location un ou plusieurs stands afin de les sous-louer à d'autres sociétés étrangères.

3. Il existe toutefois des exceptions au principe selon lequel la réalisation d'opérations taxables en France prive les assujettis étrangers du droit au remboursement, dans le cadre de la 8ème ou de la 13ème directive, de la taxe qu'ils ont supportée.

II. Exceptions

Ces exceptions concernent les prestations et livraisons qui sont visées à l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI (cf. DB 3 D 1323 n° 14 à 18). S'agit des opérations suivantes :

1. Opérations exonérées de taxe

4.a) Les prestations qui se rapportent à une exportation (art. 262-I du CGI) ou à l'importation des biens (art. 262-II-14° et 291-III-2° du CGI).

b) Les prestations de transport de biens et prestations accessoires exonérées en application des articles 262-II-7° à 11° bis.

2. Opérations pour lesquelles la taxe est autoliquidée par le preneur ou le destinataire

5.a) les prestations qui sont soumises à la taxe en France mais pour lesquelles la taxe est autoliquidée par le preneur en application de l'article 283-2 du CGI.

Il s'agit des prestations de l'article 259 A-3°, 4° bis, 5° et 6° du CGI ainsi que des prestations de l'article 259 B du CGI rendues par un assujetti étranger à un assujetti établi en France telles que notamment des prestations de télécommunication, des locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport et des prestations de publicité (cf. DB 3 D 1323 n° 4 et 5) ;

b) les livraisons pour lesquelles c'est le destinataire de biens qui est le redevable de la taxe

Il s'agit des livraisons consécutives à une acquisition intracommunautaire mentionnées à l'article 258 D-I-2° du CGI dans le cadre d'opérations triangulaires ;

3. Les opérations effectuées en suspension du paiement de la taxe

6. Il s'agit des livraisons et des prestations effectuées en suspension de taxe sous un régime douanier communautaire ou un régime d'entrepôt fiscal (art. 277 A I 1° et suivants du CGI, art. 242-0 M-2-d de l'annexe II au CGI).

Le fait de réaliser de telles livraisons de biens ou prestations de services ne prive donc pas l'assujetti de la possibilité d'obtenir le remboursement, dans le cadre de la 8ème ou de la 13ème directive, de la TVA qu'il a supportée pour réaliser ces opérations.

B. DISPOSITIONS PROPRES AUX ASSUJETTIS ETABLIS DANS UN PAYS TIERS (DB 3 D 1323 n° 37 et suivants)

7. Les assujettis établis dans les pays tiers peuvent obtenir le remboursement de la taxe qui leur a été facturée dès lors que cette demande correspond notamment à des dépenses qui ont été supportées en vue de la commercialisation en France de produits en provenance de pays tiers.

Suite à l'entrée en vigueur, le 1er janvier 1993, de la directive n° 91/680/CEE du 16 décembre 1991 qui a supprimé tout contrôle et toute formalité à finalité fiscale lors du franchissement des frontières intracommunautaires, il n'est plus exigé que le bien soit directement importé en France. En conséquence, l'assujetti étranger peut obtenir le remboursement de la TVA qu'il a supportée lorsque le bien a été importé dans un autre pays de la Communauté préalablement à sa commercialisation en France.

De même, il n'est pas exigé que l'assujetti étranger qui effectue la demande de remboursement procède lui-même à la commercialisation des produits.

8. La justification de la commercialisation des produits en France sera apportée dans les conditions précisées par la doctrine (DB 3 D 1323 n° 46).

Les assujettis établis dans les pays tiers devront produire à l'appui de leurs demandes de remboursement, les originaux ou copies de tous documents susceptibles de justifier que les produits fabriqués ou vendus par eux sont commercialisés ou destinés à être commercialisés en France (textes d'annonces publicitaires diffusés en France, prospectus et catalogues, lettres de commande émanant d'acheteurs français, etc...).

En outre, les exposants qui participent pour la première fois à un salon pourront obtenir le remboursement de la TVA qu'ils ont supportée sans devoir apporter la preuve, lors du dépôt de leur demande de remboursement, de leur intention de commercialiser les biens exposés en France.

Dans les autres situations, il appartiendra à l'exposant d'apporter la preuve de son intention de commercialiser ces produits en France, à défaut de commercialisation effective. Il est rappelé que le simple fait de produire des catalogues rédigés en français n'est pas en soi une preuve de l'intention effective de l'assujetti de commercialiser des biens en France (DB 3 D 1323 n° 39).

9. Rappel : pour ouvrir droit à remboursement, les assujettis dont les produits sont commercialisés en France ne doivent pas réaliser eux mêmes des opérations situées en France (DB 3 D 1323 n° 6 et suivants).

SECTION 2 :

Conditions d'éligibilité des demandes de remboursement

A. CONDITIONS A REMPLIR POUR BENEFICIER DU REMBOURSEMENT DE LA TVA

Pour bénéficier du remboursement de la TVA qu'il a supportée, tout assujetti étranger doit :

10. a) déposer une demande dans laquelle il mentionne ne réaliser ni livraisons de biens ni prestations de services situées en France (cadre 9 b de l'imprimé n° 3559 en vigueur dont la copie est ci-jointe en annexe I).

Cette demande devra être rédigée en français.

11. b) présenter une attestation d'assujetti

L'attestation qui a pour objet de certifier que la TVA dont le remboursement est demandé a été supportée par le requérant pour les besoins d'opérations imposables doit être valide au moment où la demande de remboursement est déposée.

L'attestation est valable pendant un an à partir de la date de sa délivrance, à moins qu'il ne survienne un événement remettant en cause la qualité d'assujetti du requérant.

Elle doit nécessairement comporter le visa et le cachet de l'administration ou du service qui la délivre.

Par mesure de simplification, la durée de validité de la présente attestation est portée à trois ans. Le bénéfice de cette mesure est toutefois subordonné à la mention du numéro d'identification intracommunautaire au cadre 3 de l'imprimé n° 3559 dès la première demande de remboursement et pour les demandes suivantes (cf. modèle du formulaire en annexe I). En cas d'omission de cette mention, une décision de rejet ne peut être prononcée que dans la mesure où l'attestation d'assujetti n'est plus valide au moment de la demande.

Remarques :

1. Lorsque l'assujetti est établi hors de la Communauté, celui-ci n'a pas à fournir d'attestation d'assujetti. En revanche, il doit désigner un représentant assujetti établi en France qui s'engage à remplir les formalités et obligations qui lui incombent.

2. Chaque Etat membre a la faculté de considérer comme un seul assujetti (unité fiscale) les personnes établies à l'intérieur de cet Etat, bien qu'elles soient juridiquement indépendantes et dès lors qu'elles sont étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et de l'organisation (article 4-4, 2° al. de la sixième directive).

Dans les Etats membres ayant fait usage de cette faculté (Pays-Bas et Grande-Bretagne notamment), tous les droits et obligations prévus par la législation en matière de TVA incombent à l'unité fiscale, les entreprises faisant partie de cette unité n'étant plus considérées comme des assujettis individuels.

Lorsqu'une entreprise, membre d'une unité fiscale, dépose une demande de remboursement dans le cadre de la 8ème directive, l'attestation produite à l'appui de cette demande doit être libellée au nom de l'unité fiscale et comporter la liste des entreprises membres de cette unité, dont l'entreprise requérante.

La demande afférente à la TVA facturée à une société du groupe qui serait présentée par une autre société du même groupe est également recevable.

Cette analyse a été confirmée par la Commission européenne dans sa réponse Peijs (JOCE, 18 octobre 1997, c/319, p. 174).

3. La non fourniture par l'assujetti communautaire de son numéro d'identification à la TVA ne peut justifier une décision de rejet, sauf dans l'hypothèse où l'assujetti a entendu bénéficier de la mesure de simplification.

12. c) fournir les originaux des factures émises par l'assujetti français qui a réalisé la prestation ou la livraison des biens conformément aux règles posées à l'article 289 du CGI. La fourniture de simples tickets de caisse ou factures ne saurait donc tenir lieu de factures au sens de l'article 289 de CGI ;

13. d) déposer la demande de remboursement avant le sixième mois suivant l'année civile au cours de laquelle la taxe à restituer est devenue exigible ¹ .

Toute demande qui ne remplit pas l'une des conditions énoncées ci-dessus peut faire l'objet d'une décision de rejet de la part de l'administration.

Cela étant, toute décision de rejet fondée sur un manquement aux règles énoncées ci-dessus ne prive pas l'assujetti qui serait en mesure de renouveler sa demande dans les délais qui s'imposent à lui de régulariser sa situation en présentant une nouvelle demande de remboursement accompagnée de toutes les pièces utiles y compris celles qui avaient déjà été présentées dans le cadre de la demande précédente.

14. En revanche, le fait de présenter des documents, autres que la demande elle-même, rédigés dans une langue étrangère, de libeller en devises le montant de TVA dont il est demandé le remboursement, de libeller en francs le montant de TVA sur lequel porte la demande de remboursement alors que la ou les factures reprises au cadre 10 de la demande sont libellées en devises sans préciser le taux de conversion appliqué, ou de déposer une demande formulée sur un imprimé qui n'est plus utilisé en France mais qui reste conforme au modèle figurant à l'annexe A à la 8ème directive ne peuvent motiver une décision de rejet.