

B.O.I. N° 109 du 23 JUIN 2005 [BOI 3A-5-05]

Références du document	3A-5-05
Date du document	23/06/05
Annotations	Lié au BOI 3A-4-12 Lié au BOI 3A-1-10

- 1 -

23 juin 2005

3 507109 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 : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX

Impression : S.D.N.C.

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

3 A-5-05

N° 109 du 23 JUIN 2005

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA). TERRITORIALITE. LIEU D'IMPOSITION DES LIVRAISONS DE GAZ NATUREL ET D'ELECTRICITE AINSI QUE DES PRESTATIONS D'ACCES, D'ACHEMINEMENT PAR LES RESEAUX ET TOUS SERVICES DIRECTEMENT LIES.

(C.G.I., art. 256, 256 bis, 258, 259 B, 275, 283, 287, 289 et 291)

NOR : BUD 05 30012 J

Bureau D 2

PRESENTATION

La directive 2003/92/CE du Conseil du 7 octobre 2003 a modifié les règles de territorialité applicables à la fourniture de gaz naturel et d'électricité ainsi qu'aux services d'accès aux réseaux de transport et de distribution, aux services d'acheminement et à tous les autres services qui leur sont directement liés.

Les nouvelles dispositions, applicables à compter du 1^{er} janvier 2005, ont été transposées à l'article 82 de la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2004). La présente instruction a pour objet de commenter les nouvelles règles de territorialité et les règles relatives à la détermination du redevable de la TVA.

Le lieu d'imposition des livraisons de gaz naturel et d'électricité est désormais situé, selon le cas, au lieu de la consommation ou au lieu d'établissement de l'acquéreur.

Le lieu d'imposition des services d'accès aux réseaux de transport et de distribution de gaz naturel ou d'électricité ainsi que des prestations d'acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui leur sont directement liés est désormais celui prévu à l'article 259 B du code général des impôts (CGI).

Le redevable de la taxe afférente aux livraisons de ces biens est en principe le fournisseur. Toutefois, la taxe est due par l'acquéreur lorsqu'il est identifié à la TVA en France et que le fournisseur n'est pas établi en France.

Par ailleurs, la taxe due au titre des prestations mentionnées à l'article 259 B du CGI doit être acquittée par le preneur assujéti à la TVA en France dès lors que le prestataire n'est pas établi en France.

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE PREMIER : INCIDENCE SUR LES REGLES EN VIGUEUR AVANT LE 1 ^{ER} JANVIER 2005	5
CHAPITRE DEUXIEME : NOUVELLES REGLES APPLICABLES A COMPTE DU 1 ^{ER} JANVIER 2005	9
SECTION 1 : Livraisons de gaz naturel et d'électricité	9
A. DEFINITIONS	9
I. Biens concernés	9
II. Livraisons concernées	11
B. TERRITORIALITE	12
I. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité imposables au lieu de consommation	16
II. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité imposables au lieu d'établissement de l'acquéreur	18
III. Situation des intermédiaires qui s'entremettent dans des livraisons de gaz naturel ou d'électricité	24
1. L'intermédiaire agit pour le compte d'autrui en son nom propre	24
2. L'intermédiaire agit au nom et pour le compte d'autrui	25
C. EXONÉRATION DES IMPORTATIONS	26
I. Conditions d'application	26
II. Justifications	30

D. REGIME SUSPENSIF	31
E. PROCEDURE D'ACHAT EN FRANCHISE	32
F. PERSONNES REDEVABLES DE LA TAXE	33
I. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité à destination d'un acquéreur identifié à la TVA	34
1. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité effectuées par un fournisseur établi hors de France à destination d'un acquéreur identifié à la TVA en France	34
2. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité effectuées par un fournisseur établi en France à destination d'un acquéreur identifié à la TVA dans un autre Etat membre	37
II. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité à destination d'un acquéreur non identifié à la TVA	38
1. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité effectuées par un fournisseur établi hors de France à destination d'un acquéreur établi ou domicilié en France sans y être identifié à la TVA	38
2. Livraisons de gaz naturel ou d'électricité effectuées par un fournisseur établi en France à destination d'un acquéreur non identifié à la TVA dans un autre Etat membre	40
SECTION 2 : Prestations d'accès aux réseaux, d'acheminement et tous services qui sont directement liés	41
A. DÉFINITION	41
I. Notions de réseaux de transport et de distribution	41
II. Services d'accès aux réseaux de transport et de distribution, d'acheminement par ces réseaux et tous autres services qui sont directement liés	44
1. En matière de gaz naturel	44
2. En matière d'électricité	44
B. LIEU D'IMPOSITION	46

CHAPITRE TROISIEME : OBLIGATIONS AU TITRE DES LIVRAISONS DE GAZ NATUREL OU D'ELECTRICITE	51
SECTION 1 : Obligations du fournisseur	51
A. DECLARATION DE CHIFFRE D'AFFAIRES (ARTICLE 287-5 DU CGI)	51
B. DECLARATION D'ECHANGES DE BIENS (ARTICLES 289 B ET 289 C DU CGI)	52
C. JUSTIFICATION DE LA NON-IMPOSITION EN FRANCE DES LIVRAISONS DE BIENS	53
D. EMISSION DES FACTURES (ARTICLE 289-I-1 DU CGI)	55
I. Facturation des livraisons imposables à la TVA en France	56
II. Facturation des livraisons non imposables à la TVA en France	58
1. Livraisons imposables dans un autre Etat membre de la Communauté européenne	58
2. Livraisons situées hors de la Communauté européenne	59
SECTION 2 : Obligations de l'acquéreur	61
A. DECLARATION DE CHIFFRE D'AFFAIRES (ARTICLE 287-5 DU CGI)	61
B. DECLARATION D'ECHANGES DE BIENS (ARTICLE 289 C DU CGI)	62
CHAPITRE QUATRIEME : ENTREE EN VIGUEUR	63

Annexes

ANNEXE I : Tableau récapitulatif ANNEXE II : Dispositions du code général des impôts modifiées ou créées par l'article 82 de la loi de finances rectificative pour 2004 (loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004 publiée au JO du 31 décembre 2004)

INTRODUCTION

1. La directive 2003/92/CE du Conseil du 7 octobre 2003 modifie la sixième directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 en ce qui concerne les règles relatives à la fourniture de gaz naturel et d'électricité.

2. L'augmentation des échanges transfrontaliers induite par la libéralisation des marchés du gaz et de l'électricité a rendu nécessaire la modification des règles applicables aux livraisons de gaz naturel et d'électricité afin d'améliorer le fonctionnement du marché intérieur.

En effet, dans la plupart des cas, compte tenu de la nature même du gaz ou de l'électricité, les flux physiques des marchandises ne coïncident pas avec les relations contractuelles entre acquéreurs et vendeurs.

3. Les nouvelles règles reposent, non plus sur le lieu où les biens se trouvent physiquement au moment de la livraison, mais soit sur le lieu où les biens sont consommés ou utilisés par l'acquéreur, soit sur le lieu d'établissement de l'acquéreur lorsque les biens ne font pas l'objet d'une consommation ou d'une utilisation par ce dernier.

Pour les services d'accès aux réseaux de transport et de distribution de gaz naturel ou d'électricité, d'acheminement par ces réseaux ainsi que tous les autres services qui leur sont directement liés, le lieu d'imposition est déterminé en application de l'article 259 B du CGI.

4. Par ailleurs, afin d'alléger les obligations des assujettis, le nouveau régime prévoit un mécanisme d'autoliquidation de la taxe par l'acquéreur identifié à la TVA en France dès lors que le fournisseur est établi hors de France. Ce mécanisme peut également trouver à s'appliquer aux prestations de services mentionnées à l'article 259 B du CGI.

CHAPITRE PREMIER

INCIDENCE SUR LES REGLES EN VIGUEUR AVANT LE 1^{er} JANVIER 2005

5. Conformément au a du I de l'article 258 du CGI transposant en droit interne l'article 8-1-a de la sixième directive, le lieu de livraison de biens est réputé se situer en France notamment lorsque ces biens se trouvent en France au moment du départ de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur.

6. La livraison de biens au départ de la France et à destination d'un autre Etat membre s'analyse en une livraison intracommunautaire de biens qui peut être exonérée en vertu du 1^o du I de l'article 262 ter du CGI.

En sens inverse, le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens, soumise à la TVA en application de l'article 256 bis du CGI, est situé en France lorsque les biens se trouvent en France au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur.

Par ailleurs, les mouvements intracommunautaires de biens effectués en dehors de toute transaction commerciale sont assimilés à des livraisons (transferts) ou à des acquisitions intracommunautaires (affectations) en application du III de l'article 256 et du II de l'article 256 bis du CGI.

7. Compte tenu des nouvelles règles relatives au lieu d'imposition des livraisons de gaz naturel et d'électricité, ces opérations ne sont désormais considérées ni comme des livraisons intracommunautaires ou opérations assimilées exonérées de TVA, ni comme des acquisitions intracommunautaires ou opérations assimilées soumises à la taxe.

Le III de l'article 256 et le II de l'article 256 bis du CGI ont donc été modifiés afin de préciser que les mouvements intracommunautaires de gaz naturel ou d'électricité acheminés par réseau de transport et/ou de distribution entre deux Etats membres ne s'analysent plus comme des transferts ou des affectations assimilés respectivement à des livraisons intracommunautaires ou à des acquisitions intracommunautaires.

8. Enfin, le régime applicable aux ventes à distance visées aux articles 258 A et 258 B du CGI à destination des particuliers ou des personnes bénéficiant d'un régime dérogatoire (PBRD) ne trouve plus à s'appliquer aux livraisons de gaz naturel ou d'électricité.

NOUVELLES REGLES APPLICABLES A COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2005

SECTION 1

Livraisons de gaz naturel et d'électricité

A. DEFINITIONS

I. Biens concernés

9. Les nouvelles règles s'appliquent au gaz naturel ou à l'électricité acheminés par réseau de transport et/ou de distribution à destination de l'acquéreur.

10. Ne sont pas concernées les livraisons de ces biens lorsque leur acheminement vers le consommateur ou l'utilisateur n'est pas effectué par réseau de transport et/ou de distribution.

Tel est le cas par exemple du gaz naturel qui a fait l'objet d'opérations de compression pour être transformé en gaz naturel carburant repris à l'indice d'identification 36 du tableau B du I de l'article 265 du code des douanes. En revanche, le gaz naturel livré par le réseau de transport ou de distribution à destination des installations de compression demeure concerné par les nouvelles règles de TVA

II. Livraisons concernées

11. Constituent des livraisons de gaz naturel ou d'électricité, les opérations donnant lieu au transfert du pouvoir de disposer de ces biens comme un propriétaire (article 256-II-1° et 2° du CGI).