

La TVA intracommunautaire en matière de prestations de services

I - PRINCIPES GÉNÉRAUX DE LA TVA

→ Champ d'application de la TVA

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est l'impôt à la consommation dont le champ d'application est le plus étendu, il vise en principe tous les biens et services faisant l'objet d'une opération économique (achat, vente, échange, apport...). S'agissant d'un impôt indirect, ce sont les ventes de biens et services qui sont en principe taxées, sauf exonération expressément prévue par la loi. Ainsi, même si le redevable économique visé par la taxe est le consommateur, c'est l'entreprise réalisant la mise à la consommation qui est le redevable légal de l'imposition et qui en est donc responsable. L'entreprise est le collecteur de cet impôt, et en est le redevable légal à l'État.

La TVA s'applique de manière relativement harmonisée dans tous les pays de l'UE et aussi dans de nombreux pays hors UE. En conséquence, la TVA applicable à une opération n'est pas toujours la TVA française, même quand l'opération est réalisée par une entreprise française.

→ Principe : taxation des ventes de biens et services

Sont soumises à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel (*CGI art. 256*). Autrement dit, les professionnels doivent taxer à la TVA les ventes qu'ils réalisent, qu'il s'agisse de biens ou de services.

→ Exonérations

La loi prévoit de nombreuses exonérations qui viennent diminuer les cas effectifs d'imposition des biens et services à la TVA. Certaines exonérations sont à caractère territorial. La partie II aborde plus précisément les règles de territorialité de la TVA.

Par ailleurs, la loi prévoit des exonérations pour la vente de certains biens ou de certains services (par exemple activités médicales et paramédicales, formation professionnelle continue, enseignement scolaire et universitaire, cours et leçons particuliers...).

Ces exonérations sont limitativement énumérées par la loi et ne peuvent en aucun cas être étendues à d'autres opérations.

Le régime de la « franchise en base », applicable aux petits redevables, les dispense de facturer la TVA et donc de la reverser (*CGI, art 293 B à 293 F*). En contrepartie, l'assujetti perd le droit d'exercer son droit à déduction.

Ce régime s'approche de l'exonération, car l'entreprise n'a pas de TVA à facturer et à collecter. Cependant, dans les opérations internationales, elle doit être considérée comme assujettie à la TVA.

Une entreprise dont le chiffre d'affaires est inférieur à la limite de la franchise en base peut renoncer à l'exonération si c'est son intérêt.

II - TERRITORIALITÉ DE LA TVA

→ Qu'est-ce qu'une prestation intracommunautaire ?

Il s'agit de prestations de services effectuées par un prestataire envers un preneur (client), les deux opérateurs étant situés dans deux États membres de l'Union Européenne.

Pour déterminer le lieu des prestations de services et leur régime de TVA, il faut distinguer les situations dans lesquelles le service est fourni à un preneur assujetti ou à un preneur non assujetti.

→ Prestation fournie à un preneur non assujetti (B to C)

Ces prestations sont en principe assujetties à la TVA au lieu d'établissement du prestataire. Ainsi, elles sont soumises à la TVA en France lorsque le prestataire a été établi en France le siège de son activité, ou s'il a en France son domicile ou sa résidence habituelle.

Exemple : un traducteur établi en France réalise une traduction pour un particulier ou un médecin établi dans un autre pays de l'UE. Cette prestation sera soumise à la TVA en France, le traducteur émet une facture mentionnant la TVA française.

➔ Prestation fournie à un preneur assujetti (B to B)

Ces prestations sont en principe assujetties à la TVA au lieu d'établissement du preneur.

Ainsi, elles sont taxées à la TVA en France lorsque le preneur est un assujetti qui a en France le siège de son activité, ou un établissement stable auquel les services sont fournis, ou son domicile ou sa résidence habituelle.

A l'inverse, lorsque les services sont fournis par un prestataire français à destination d'un preneur assujetti établi dans un autre pays de l'UE, la TVA française n'est pas applicable.

Exemple : un traducteur établi en France réalise une traduction pour un client assujetti établi dans un autre pays de l'UE. Cette prestation ne sera pas soumise à la TVA en France, le traducteur émet une facture mentionnant qu'il s'agit d'une prestation intracommunautaire non soumise à TVA en France. Le client devra autoliquider la TVA dans son pays, au taux en vigueur.

➔ Cas particuliers

Des règles particulières de territorialité sont prévues pour déterminer le lieu d'imposition à la TVA de certaines prestations de services (liste non exhaustive) :

- locations de moyens de transport (plusieurs cas selon la durée de la location et la qualité du preneur) ;
- prestations se rattachant à un immeuble : elles sont imposées à la TVA de l'État dans lequel l'immeuble se situe ;
- transport de passagers : la prestation est située en France en fonction des distances qui y sont parcourues ;
- travaux et expertises sur biens meubles corporels : lorsqu'ils sont réalisés au profit de preneurs non assujettis, ils sont soumis à TVA en France s'ils sont matériellement exécutés en France ;
- ventes à consommer sur place : elles relèvent de la TVA du pays dans lequel la vente est réalisée ;
- prestations d'accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, de divertissement : la TVA française s'applique aux manifestations ayant effectivement lieu en France.

➔ Obligations déclaratives

1. Déclarations de TVA

L'article 287 du Code Général des Impôts prévoit que tout redevable de la TVA remette à l'administration fiscale une déclaration périodique qui détermine la taxe due au titre de la période. Il s'agit des déclarations CA3 pour les assujettis relevant du régime réel, ou des déclarations CA12 pour ceux relevant du régime simplifié.

Ces déclarations doivent mentionner à la fois les recettes issues d'opérations imposables en France et celles provenant d'opérations non imposables en France, étant précisé que les services fournis à des assujettis non établis en France sont à inscrire à la ligne 03 dans les déclarations CA12, et à la ligne 05 dans les déclarations CA3.

2. Déclaration Européenne de Services

Par ailleurs, en application de l'article 289 B, III du Code Général des Impôts, toute personne physique ou morale établie en France doit déclarer, dès le premier euro, sur un état récapitulatif dénommé « Déclaration Européenne des Services » (ou DES), les prestations de services relevant de la règle B to B réalisées au profit de preneurs assujettis qui sont établis dans un autre État membre de l'Union Européenne, et pour lesquelles la taxe est autoliquidée par le preneur en application de l'article 196 de la directive TVA.

Il s'agit d'une déclaration mensuelle qui doit être produite dans les dix jours ouvrables du mois qui suit celui au cours duquel la TVA est devenue exigible dans l'autre État membre (*voir le site pro.douane.gouv.fr*).

L'obligation de déposer une DES s'applique aux professionnels bénéficiant de la franchise en base de TVA. En effet, la franchise ne s'applique qu'aux opérations soumises à la TVA en France. Lorsque ces professionnels réalisent des opérations B to B pour lesquelles la taxe est due par le preneur dans son pays, ils ont l'obligation de déposer une DES. À titre dérogatoire, ces déclarations peuvent être effectuées sur support papier.

Le défaut de production de la déclaration dans les délais fait l'objet d'une amende de 750 €, portée à 1 500 € à défaut de production dans les trente jours d'une mise en demeure. Chaque omission ou inexactitude est sanctionnée par une amende de 15 €, plafonnée à 1 500 €.

Les factures délivrées à des clients assujettis établis dans un autre État de l'Union Européenne doivent impérativement mentionner le numéro d'identification à la TVA intracommunautaire du client, et indiquer que la prestation est soumise à la TVA chez le preneur en application de l'article 196 de la directive TVA 2006/112/CE.

➔ Mentions obligatoires à porter sur les factures

Les obligations résultent de l'article 242 nonies A de l'annexe II au Code Général des Impôts.

Elles sont résumées dans le tableau suivant :

OPÉRATIONS CONCERNÉES	DESTINATAIRE DE LA FACTURE	MENTIONS OBLIGATOIRES
Cas général	Un autre assujetti ou une personne morale non assujettie	<ol style="list-style-type: none"> 1. Mentions relatives aux parties : <ul style="list-style-type: none"> - nom et adresse du prestataire et du client - SIRET et numéro TVAi du prestataire 2. Date et numéro de la facture 3. Mentions concernant les opérations réalisées : <ul style="list-style-type: none"> - date de l'opération (si elle est différente de celle de la facture) - quantité et dénomination précise des biens livrés ou des services fournis - prix unitaire hors TVA - rabais ou ristournes acquis et chiffrables lors de l'opération et directement liés à celle-ci - taux de TVA applicable ou bénéfice d'une exonération - montant de la taxe à payer et, par taux d'imposition, total hors taxe et taxe correspondante - référence à la disposition pertinente du CGI, de la directive 2006/112/CE ou à toute autre mention indiquant que l'opération bénéficie d'une exonération
Prestation de services pour lesquelles le preneur est redevable de la TVA (opérations soumises à autoliquidation)	Un autre assujetti ou une personne morale non assujettie	Toutes les mentions énumérées ci-dessus et : <ul style="list-style-type: none"> - le numéro TVAi de l'acquéreur - la mention « Autoliquidation »

Numéro TVAi : numéro d'identification à la TVA intracommunautaire (pour les entreprises identifiées en France, ce numéro commence par les lettres FR suivies de deux chiffres suivis du numéro SIRENE)