



# La TVA Internationale :

## TVA et territorialité des services

**Formation des directeurs et collaborateurs des associations  
membres de l'UNASA**

**Vendredi 25 janvier 2013**

# Préambule

Ce document est à l'usage exclusif des associations membres de l'UNASA  
Il ne doit en aucun cas être communiqué, sous quelques formes que ce soit, à des tiers (adhérents, cabinets comptables, associations non adhérentes à l'UNASA,...).

Ce document est conçu à des fins pédagogiques pour les réunions de formation des directeurs et collaborateurs des associations membres de l'UNASA.

Il n'a aucune validité juridique.

Il convient de revenir vers la réglementation en vigueur pour les questions d'ordre technique.

L'UNASA décline toute responsabilité en cas d'utilisation de ce document en dehors de son cadre.



# Rappel

**Une opération normalement passible de la TVA n'est effectivement soumise à la TVA en France que si elle entre dans le champ d'application territorial de cette taxe.**

**Les règles de territorialité permettent de déterminer si, compte tenu, du lieu où elle est réalisée, cette opération est soumise à la TVA française, à la TVA d'un autre Etat membre de l'Union européenne ou si elle y échappe.**



# Le « paquet TVA »

Depuis le 1er janvier 2010, de nouvelles règles de territorialité de la TVA s'appliquent aux prestations de services.

Ce changement de législation, issu des directives communautaires dites « paquet TVA », constitue la réforme la plus importante depuis la mise en place de la TVA intracommunautaire en 1993.

Il s'agit d'une réforme essentielle qui modifie en profondeur les règles de localisation des prestations de services. Il convient désormais de distinguer les opérations réalisées entre assujettis de celles réalisées entre un assujetti et un non-assujetti.



# Objectifs majeurs des nouvelles règles de territorialité

Les modifications apportées en matière de territorialité des prestations de services ont un double objectif :

- Assurer autant que possible l'imposition des prestations au lieu de leur consommation effective et l'attribution de la taxe au pays de consommation.
- Eviter les distorsions de concurrence provoquées par la délocalisation d'entreprises vers des Etats membres appliquant des taux de TVA plus faibles.

# Preneur assujetti

Aux sens des articles 43 et 44 de la directive TVA, le preneur d'un service donné est considéré comme ayant la qualité d'assujetti, dans le cas où :

## CAS 1

Il est assujetti de droit commun peu importe que ces opérations soient effectivement taxées ou exonérées ou bénéficient d'une franchise.

### Exemple

Professions médicales ou paramédicales

## CAS 2

Il est assujetti de droit commun mais exerce également des activités ou réalise des opérations situés hors du champ d'application de la TVA peu importe que le service soit acquis pour les besoins des opérations imposables ou ceux des opérations situées hors champ.

### Exemple

Conseil en patrimoine qui effectue pour son propre compte des opérations de placements de fonds. Acquisition auprès d'un prestataire étranger des prestations de conseil pour les besoins de ses opérations de placement : le preneur est un assujetti.

## CAS 3

Il est une personne morale non-assujettie mais identifiée à la TVA.

### Exemple

Les personnes morales non-assujetties à la TVA mais imposables au titre de leurs acquisitions intracommunautaires de biens (plein droit ou sur option).

# Preneur non-assujetti

Le preneur d'un service donné est considéré comme preneur non-assujetti dans le cas où :

## CAS 1

Il est **assujetti de droit commun** mais le **service** qu'il acquiert l'est pour ses **besoins privés ou ceux de son personnel**.

### Exemple

Un expert-comptable français consulte à titre privé un avocat allemand dans le cadre d'un héritage.

## CAS 2

Il est une **personne morale non-assujettie** mais **identifiée à la TVA** qui a acquis le **service pour les besoins privés de son personnel**.

## CAS 3

Il est une **personne morale non-assujettie** et **non identifiée à la TVA**.

### Exemple

Les personnes morales qui ne réalisent aucune acquisition intracommunautaire de biens ou qui réalisent de telles acquisitions mais bénéficient du régime dérogatoire à la taxation de ces opérations.

## CAS 4

Il est un **particulier**

# Justifications à apporter par le prestataire

**Le prestataire doit être en mesure de justifier de la qualité d'assujetti ou de non-assujetti du preneur et de l'usage auquel est destiné le service.**

## Preneur établi dans l'UE

Q  
U  
A  
L  
I  
T  
E

- Numéro individuel d'identification TVA

## Preneur établi en dehors de l'UE

- Certificat délivré par les autorités fiscales,
- Numéro individuel d'identification TVA,
- Numéro similaire attribué par le pays d'établissement du preneur,
- Tout autre élément de preuve attestant que le preneur est un assujetti.

U  
S  
A  
G  
E

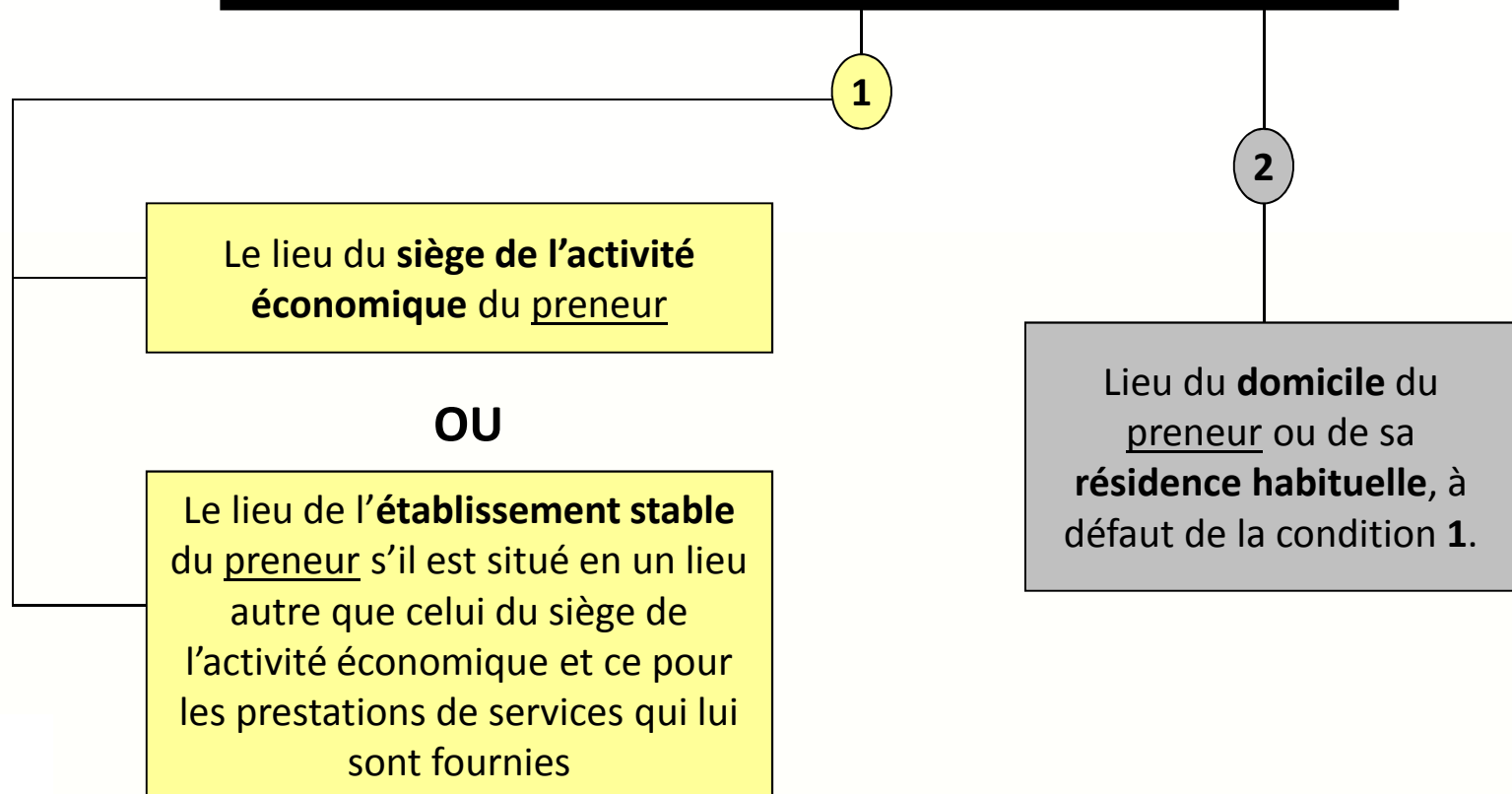
- Référence à l'article 43 de la directive 2006/112/CE (ou la transposition dans le droit français à travers l'article 259-0 du CGI) qui détermine les règles générales de territorialité applicables dans les relations « B to B » (« TVA due par le preneur , article 43 de la directive TVA 2006/112/CE du 28 novembre 2006»)
- Déclaration par le preneur de la destination prévue du service fourni.

**Aux yeux de l'administration fiscale, ces éléments ne constituent qu'une présomption simple et ne dispensent pas le prestataire de son obligation de vigilance .**



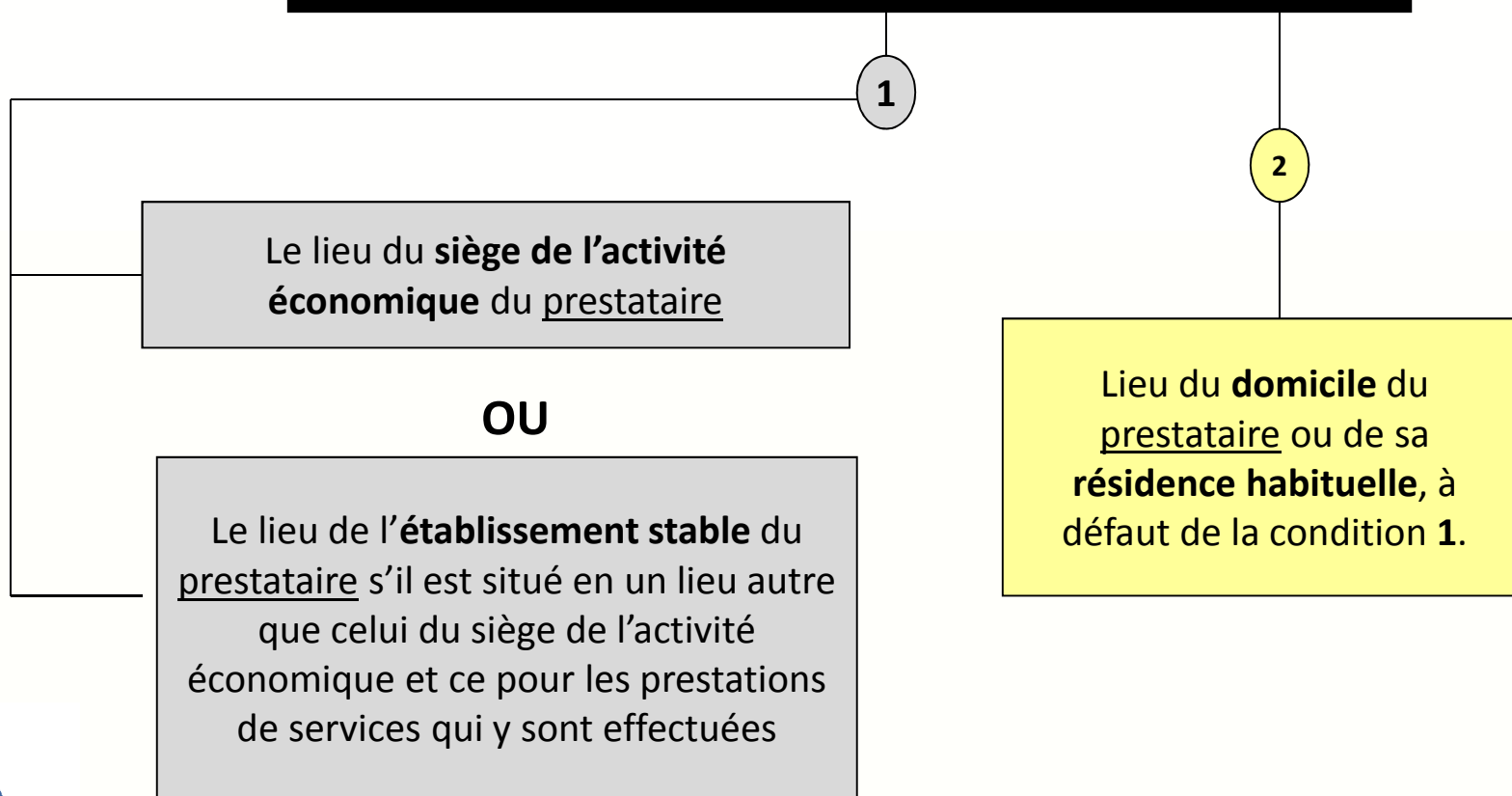
# Lieu des prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel

L'article 44 de la directive 2006/112/CE définit le lieu de ces prestations de services comme :



# Lieu des prestations de services fournies à une personne non assujettie

L'article 45 de la directive 2006/112/CE définit le lieu de ces prestations comme :



# Siège de l'activité économique

Selon la CJUE, le siège de l'activité économique d'une société est :

Le lieu où sont adoptées les décisions essentielles concernant la direction générale de cette société

Le lieu où sont exercées les fonctions d'administration de cette société

**Une implantation fictive telle que celle caractérisant une société « boîte aux lettres » ou « écran » ne pourrait être qualifiée de siège d'une activité économique**

# Etablissement stable

**Pour qu'un établissement soit considéré comme étant un établissement stable :**

Il doit présenter un degré suffisant de permanence

Il doit présenter une structure apte (d'un point de vue humain et technique) à rendre possible de manière autonome la prestation des services concernés

Il ne doit pas avoir un statut indépendant par rapport à la société du siège.

# Domicile et Résidence habituelle

**Domicile**



Adresse figurant dans le registre national de la population

**OU**

Adresse figurant dans un registre public similaire

**OU**

Adresse donnée aux autorités fiscales

**Résidence habituelle**

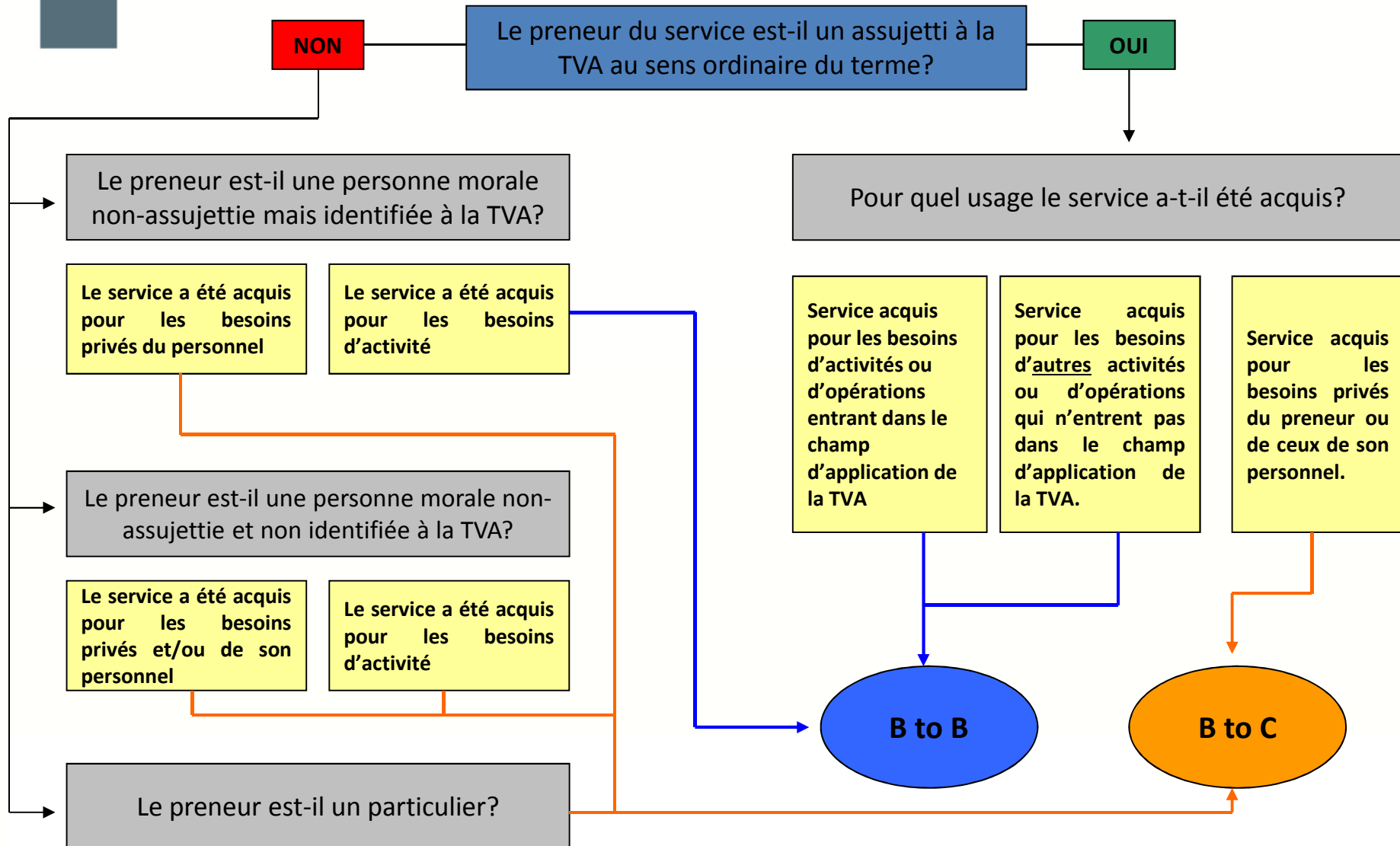


Le lieu où cette personne réside habituellement, au moment où les services sont fournis, en raison d'attache personnelles et professionnelles.

**OU**

Le lieu où cette personne réside habituellement, au moment où les services sont fournis, en raison d'attache personnelles révélant des liens étroits entre elle-même et l'endroit où elle habite.

# Quel est le régime applicable : Schéma de raisonnement





**Règles applicables depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010 :**

**Un principe général...**

# Règles générales d'imposition : Régime B to B

## PRENEUR ASSUJETTI

Lieu du siège social, de l'ES ou du domicile ou de la résidence habituelle	FRANCE	UE	PAYS TIERS
PRESTATAIRE	<p><b>FRANCE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : <b>FRANCE</b> (CGI, art. 259, 1°).</li> <li>- <u>Redevable</u> : <b>PRESTATAIRE</b> (Dir. Art. 193 ; CGI art.283, 1° al.1).</li> <li>- <u>Mentions sur facture</u> : <b>NIF PRESTATAIRE.</b></li> <li>- <u>DES</u> : <b>NON</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : <b>EM DU PRENEUR.</b></li> <li>- <u>Redevable</u> : <b>PRENEUR</b> (Dir. Art. 196).</li> <li>- <u>Mentions sur facture</u> : <b>MENTION D'AUTOLIQUIDATION + NIFs PRESTATAIRE ET PRENEUR.</b></li> <li>- <u>DES</u> : <b>OUI</b> par le <b>PRESTATAIRE</b> en France.</li> </ul>	
	<p><b>UE</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : <b>FRANCE</b> (CGI art.259, 1°).</li> <li>- <u>Redevable</u> : <b>PRENEUR</b> (Dir. Art. 196 ; CGI art.283, 2°).</li> <li>- <u>Mentions sur facture</u> : <b>MENTION D'AUTOLIQUIDATION + NIFs PRESTATAIRE ET PRENEUR.</b></li> <li>- <u>DES</u> : <b>OUI</b> par le <b>PRESTATAIRE</b> dans son EM d'établissement.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : <b>EM DU PRENEUR.</b></li> <li>- Prestataire établi dans l'EM du preneur : <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Redevable</u> : <b>PRESTATAIRE</b> (Dir. Art.193).</li> <li>- <u>Mentions sur facture</u> : <b>NIF PRESTATAIRE</b></li> <li>- <u>DES</u> : <b>NON</b></li> </ul> </li> <li>- Prestataire non établi dans l'EM du preneur : <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Redevable</u> : <b>PRENEUR</b> (Dir. Art. 196)</li> <li>- <u>Mentions sur facture</u> : <b>MENTION D'AUTOLIQUIDATION + NIFs PRESTATAIRE ET PRENEUR</b></li> <li>- <u>DES</u> : <b>OUI</b> par le <b>PRESTATAIRE</b> dans son EM d'établissement.</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : <b>PAYS TIERS.</b></li> <li>- <u>Mentions sur facture</u> : <b>NIF PRESTATAIRE SI ETABLI DANS L'UE</b> (pas de mention d'auto liquidation).</li> <li>- <u>DES</u> : <b>NON</b></li> </ul>
	<p><b>PAYS TIERS</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : <b>FRANCE</b> (CGI art. 259, 1°).</li> <li>- <u>Redevable</u> : <b>PRENEUR</b> (Dir.art.196 ; CGI art.283,2°).</li> <li>- <u>Mentions sur facture</u> : <b>MENTION D'AUTOLIQUIDATION + NIF PRENEUR.</b></li> <li>- <u>DES</u> : <b>NON</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : <b>EM DU PRENEUR</b></li> <li>- <u>Redevable</u> : <b>PRENEUR</b> (Dir.art.196).</li> <li>- <u>Mentions sur factures</u> : <b>MENTION D'AUTOLIQUIDATION + NIF PRENEUR.</b></li> <li>- <u>DES</u> : <b>NON</b></li> </ul>	



# Règles générales d'imposition : Régime B to B

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E

Un architecte, établi et identifié à la TVA en France (preneur de service) fait appel à un expert-comptable (prestation immatérielle) établi et identifié à la TVA en Belgique (prestataire)

**Territorialité** : Cette prestation est imposable en France.

**Redevable** : Le redevable est le preneur établi et identifié à la TVA en France. C'est un cas d'autoliquidation de la TVA française (CGI art. 283-2 ; Dir. TVA. Art. 196).

**Fait générateur** : Le fait générateur intervient à l'exécution de la prestation (CGI art. 269-1-a).

**Exigibilité** : Il s'agit d'un cas d'autoliquidation de TVA. L'exigibilité intervient lors du fait générateur, c'est-à-dire à l'exécution de la prestation (CGI art. 269-2-b bis). Le fait générateur et l'exigibilité sont confondus (application de la dérogation) sauf encaissement d'acomptes.

**Formalités** : Le preneur établi en France doit mentionner le montant HT de l'opération à la ligne 2A de la CA3 ou à la ligne AC de la CA12 (« Achats de prestations de services intracommunautaires, art. 283-2 du CGI »).

Le prestataire doit déposer une DES au plus tard le 10<sup>e</sup> jour ouvré suivant la période d'imposition.

# Règles générales d'imposition : Régime B to B

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E

Une évaluation est rendue par un expert-comptable établi en France à une entreprise assujettie dont le siège de l'activité est en Espagne, mais qui dispose d'un établissement stable en France au bénéfice duquel le service est rendu.

**Territorialité** : Cette prestation est imposable en France, pays de situation de l'établissement stable du bénéficiaire de la prestation.

**Redevable** : Le redevable est le prestataire français.

**Fait générateur** : Le fait générateur intervient à l'exécution de la prestation (CGI art. 269-1-a).

**Exigibilité** : L'exigibilité intervient dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire lors de l'encaissement ou, sur option, lors des débits.

**Formalités** : Le prestataire doit porter le montant HT de l'opération à la ligne 01 (« Ventes, prestations de services ») de la CA3 ou 05 de la CA12 (« Opérations imposables réalisées en France métropolitaine au taux normal de 19,60% »).

# Règles générales d'imposition : Régime B to B

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E

Une entreprise française établie en France exerce une activité de conseil en génie civil. Le siège de l'activité économique est en France. Elle n'a pas d'autre établissement en France et ne dispose d'aucun établissement stable à l'étranger.

Cette entreprise rend un service (CGI art. 259-1°, principe général de taxation) à la ville de Kiev en Ukraine, visant à l'amélioration de la qualité de distribution du chauffage urbain.

**Territorialité** : Le prestataire est établi en France, le preneur est un assujetti établi hors UE. La prestation n'est pas imposable en France. La TVA est ukrainienne (art. 44 de la directive TVA).

**Redevable** : Le preneur est l'assujetti ukrainien, en l'occurrence la ville de Kiev pour son activité de distributeur et gestionnaire de chauffage urbain. Il pourrait s'agir d'un cas d'autoliquidation de la TVA ukrainienne.

**Fait générateur** : NC

**Exigibilité** : NC

**Formalités** : La facture du prestataire français ne doit pas comporter de taux ni de montant de TVA. Elle doit comporter la mention « Exonération de TVA, article 259 du CGI » et « TVA due par le preneur, article 44 de la directive 2006/112/CE ».

Le prestataire français doit faire figurer l'opération HT à la ligne 05 de la CA3 ou 03 de la CA12 (« Autres opérations non imposables »).

Le prestataire français n'est pas tenu de déposer une DES pour cette opération car il ne s'agit pas d'une prestation intracommunautaire.

# Règles générales d'imposition : Régime B to C

		PRENEUR NON ASSUJETTI		
Lieu du siège social, de l'ES ou du domicile ou de la résidence habituelle		FRANCE	UE	PAYS TIERS
PRESTATAIRE	FRANCE	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : FRANCE (CGI, art. 259, 2°).</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir. Art. 193 ; CGI art.283, 1° al.1).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : FRANCE (CGI art. 259, 2°).</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir. Art. 193 ; CGI art.283,1° al.1).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : FRANCE (CGI art. 259, 2°)</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir. Art. 193 ; CGI art. 283, 1° al. 1)</li> </ul>
	UE	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : EM DU PRESTATAIRE.</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir. Art. 193).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : EM DU PRESTATAIRE.</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir. Art. 193).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : EM DU PRESTATAIRE</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir. Art.193)</li> </ul>
	PAYS TIERS	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : PAYS TIERS <u>sauf</u> : Les services fournis par voie électronique sont imposables en France (Dir.art.58; CGI art.259 D).</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir.art.193 ; CGI art.283.1, al.1).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : PAYS TIERS <u>sauf</u> : Les services fournis par voie électronique sont imposables dans l'EM du preneur (Dir.art.58).</li> <li>- <u>Redevable</u> : PRESTATAIRE (Dir.art.193).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Lieu d'imposition</u> : PAYS TIERS.</li> </ul>

# Règles générales d'imposition : Régime B to C

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E

Un conseil en informatique établi en France a réalisé une prestation pour un couple de personnes âgées résidant en Italie.

**Territorialité** : Cette prestation étant effectuée à un preneur non assujetti est imposable en France.

**Redevable** : Le prestataire.

**Fait générateur** : Le fait générateur intervient à l'exécution de la prestation

**Exigibilité** : L'exigibilité intervient dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire lors de l'encaissement ou, sur option, lors des débits.

**Formalités** : Le prestataire doit porter le montant HT de l'opération à la ligne 01 de la CA3 (« Ventes, prestations de services ») ou 05 de la CA12 (« Opérations imposables réalisées en France métropolitaine au taux normal de 19,60% »).

# Règles générales d'imposition : Régime B to C

## E X E M P L E

Un conseil en entreprise ayant le siège de son activité économique en France rend un service à un particulier établi en Italie. Ce service a été réalisé à travers un établissement stable se trouvant à Rome.

**Territorialité** : Le service étant rendu à partir de l'établissement stable de l'entreprise française situé en Italie, la prestation est imposable en Italie, pays de de situation de l'établissement stable de l'entreprise française qui a rendu la prestation, en dépit de l'existence en France du siège économique de l'entreprise.

**Redevable** : Le prestataire.

**Fait générateur** : Le fait générateur intervient à l'exécution de la prestation sauf si les dispositions en vigueur en Italie prévoient une autre règle.

**Exigibilité** : Selon les dispositions en vigueur en Italie.

**Formalités** : Selon les dispositions en vigueur en Italie.



## Relations avec les DOM

**Martinique**

**Guadeloupe**

**Réunion**

**Guyane**

- Les relations entre la Métropole et les DOM ainsi que les relations entre les DOM sont régies par des règles spécifiques.
- Les DOM ne peuvent être considérés comme des territoires tiers à la Communauté européenne vis-à-vis de la métropole.
- Le mécanisme d'autoliquidation de la taxe par le preneur (art. 283-2 du CGI ; art. 196 directive TVA) n'est pas applicable dans le cadre de prestations entre assujettis établis en Métropole et dans les DOM, ou dans des DOM différents.
- Dans les relations DOM-UE, il n'y a pas de DES.

## Relations avec les DOM dans le cadre du B to B

		PRESTATAIRE		
		Métropole	Martinique, Guadeloupe, Réunion	Guyane
PRENEUR	Métropole	Taux métropolitains	Taux métropolitains	Taux métropolitains
	Martinique, Guadeloupe, Réunion	Taux prévus par l'article 296-1° du CGI	Taux prévus par l'article 296-1° du CGI	Taux prévus par l'article 296-1° du CGI
	Guyane	Pas d'imposition	Pas d'imposition	Pas d'imposition



## Relations dans les DOM dans le cadre B to B

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E  
S

**Un avocat établi en Martinique et identifié à la TVA rend une prestation de conseil à une entreprise assujettie et identifiée à la TVA et établie en France métropolitaine.**

**Territorialité** : Le lieu de la prestation de services est situé au lieu d'établissement du preneur assujetti (application du principe général de taxation, CGI art. 259-1°), au cas particulier la Métropole. Il convient donc d'appliquer à cette opération le taux des DOM.

**Un avocat établi en Martinique et identifié à la TVA rend une prestation de conseil à une entreprise assujettie et identifiée à la TVA et établie en Espagne**

**Territorialité** : Le lieu de la prestation de services est situé au lieu d'établissement du preneur assujetti (application du principe général de taxation, CGI art. 259-1°), au cas particulier l'Espagne. L'avocat martiniquais ne doit pas facturer de TVA sur cette opération. Il n'y a pas de DES à effectuer (absence de numéro d'identification à la TVA). Autoliquidation de la TVA par le preneur assujetti espagnol.

## Relations avec les DOM dans le cadre du B to C

		PRESTATAIRE		
		Métropole	Martinique, Guadeloupe, Réunion	Guyane
PRENEUR	Métropole	Taux métropolitains	Taux prévus par l'article 296-1° du CGI	Pas d'imposition
	Martinique, Guadeloupe, Réunion	Taux métropolitains	Taux prévus par l'article 296-1° du CGI	Pas d'imposition
	Guyane	Taux métropolitains	Taux prévus par l'article 296-1° du CGI	Pas d'imposition

## Relations dans les DOM dans le cadre B to C

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E  
S

**Un avocat établi en Martinique et identifié à la TVA rend une prestation de conseil à un particulier non assujetti et établi en Métropole.**

**Territorialité** : Le lieu de la prestation de services est situé au lieu d'établissement du prestataire assujetti (application du principe général de taxation, CGI art. 259-2°), au cas particulier la Martinique. Il convient donc d'appliquer à cette opération le taux des DOM.

**Un avocat établi en Martinique et identifié à la TVA rend une prestation de conseil à un particulier non assujetti et établi en Espagne.**

**Territorialité** : Le lieu de la prestation de services est situé au lieu d'établissement du prestataire assujetti (CGI art. 259B), au cas particulier la Martinique. L'avocat martiniquais doit facturer la TVA au taux des DOM.

# Déclarations européenne de services

Les prestataires de services établis en France (à l'exclusion des DOM) sont tenus de souscrire une déclaration dans laquelle seront mentionnés les services imposables dans un autre Etat membre de l'UE où est établi le preneur redevable de la TVA en application du mécanisme d'auto liquidation obligatoire.



Déclaration mensuelle



[Déclaration informatique](#)



Délais de production



Exemption de déclaration



Obligation d'identification



Sanctions pour défaut de production



**Règles applicables depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010 :**

**...et des règles spécifiques**

# Territorialité des prestations de services : règles spécifiques

## Preneurs assujettis

- Services des agences de voyage,
- Prestations relatives aux immeubles,
- Prestations relatives aux transports de passagers,
- Prestations de services culturels, artistiques, sportifs, scientifiques, éducatifs ou de divertissement,
- Service de restaurant et de restauration,
- Locations de courte durée de moyens de transport.

## Preneurs non assujettis

- Transports de biens intracommunautaires,
- Transports de biens non intracommunautaires,
- Prestations accessoires sur transport de biens,
- Transports nationaux d'approche,
- Travaux et expertises sur biens meubles,
- Prestations des intermédiaires transparents,
- Prestations immatérielles,
- Services électroniques, de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision,
- Autres services.



## Régime dérogatoire : services rendus à des assujettis ou des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
Services des agences de voyages	259 A-8°	Lieu du siège de l'activité économique	Agence de voyages



## Régime dérogatoire : services rendus à des assujettis ou des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
Services se rattachant à un immeuble	259 A-2°	Lieu de situation de l'immeuble si existence d'un lien étroit entre la prestation et l'immeuble	<ul style="list-style-type: none"><li>- prestataire si établi dans le même Etat que celui de situation de l'immeuble, sinon preneur assujetti</li><li>- ou prestataire non établi dans le même Etat que celui de situation de l'immeuble si preneur assujetti non établi dans l'Etat de situation de l'immeuble.</li><li>- ou si preneur non assujetti, prestataire quel que soit le lieu où il est établi.</li></ul>





## Prestations se rattachant à un immeuble

Les prestations d'experts et d'agents immobiliers : services d'évaluation de biens immobiliers, prestations d'intermédiation à l'achat, à la vente ou à la location de biens immobiliers, prestations de bornage.

La fourniture de logements dans le secteur hôtelier (ou ayant une fonction similaire) à l'exception des prestations des intermédiaires transparents.

L'octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble : locations, ..., prestations de garde meubles, location de coffres forts.

Les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution des travaux immobiliers comme celles des architectes, géomètres, bureaux d'études relatives à des projets immobiliers.



# Prestations se rattachant à un immeuble

Les prestations de services présentant un lien suffisamment étroit avec un bien immeuble. Tel est le cas des services ayant pour objet de modifier juridiquement ou physiquement le bien immeuble.

- Travaux immobiliers de construction, de démolition, de réparation, de rénovation, d'amélioration, de transformation, d'aménagement portant sur un immeuble bâti ou non bâti (aménagement de jardins, terrassements de terrains).
- Etablissement d'actes ou conventions par lesquels des droits réels ou personnels sont consentis sur un immeuble (rédaction des actes administratifs de propriété, rédaction de baux, rédaction d'actes notariés, notamment de partage de biens immobiliers, modifiant la situation juridique d'un immeuble).
- Expertises relatives à l'évaluation des dommages et indemnités destinées à réparer les dommages causés à l'immeuble.
- Prestations de nettoyage, d'entretien et de gardiennage.

# Services se rattachant à un immeuble

Une société américaine non établie en France et non identifiée à la TVA en France est propriétaire d'un immeuble situé en France. Des prestations de conseils d'un avocat britannique, non établi en France mais identifié à la TVA en France, dans le cadre d'une procédure suite à des malfaçons constatées consécutivement au ravalement de la façade dudit immeuble.

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E

**Territorialité :** Il s'agit d'une prestation de services étroitement liée à l'immeuble (conseils rendus dans le cadre des travaux de ravalement). Cette prestation est localisable en France car l'immeuble est situé en France. La TVA est donc française. Cette prestation étant étroitement liée à l'immeuble, elle ne peut pas être classée dans les prestations immatérielles effectuées entre assujettis et ne peut donc relever du principe de taxation B to B.

**Redevable :** Le prestataire est établi en Grande-Bretagne et identifié à la TVA en France. Il est donc redevable de la TVA française.

**Fait générateur :** Le fait générateur se situe à l'exécution de la prestation.

**Exigibilité :** l'exigibilité se situe à l'encaissement du prix, des acomptes ou de la rémunération.

**Formalités :** L'entreprise britannique redevable de la taxe :

- Doit déposer une déclaration CA3 au titre du mois au cours duquel est intervenue l'exigibilité dans laquelle elle doit indiquer le montant HT de l'opération à la ligne 01 du cadre A « Ventes et prestations de services ».
- N'est pas tenue de déposer la DES.



## Régime dérogatoire : services rendus à des assujettis ou des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
<b>Transport des personnes</b>	259 A-4°	Prestations de services taxable à proportion de la distance parcourue sur le territoire	Preneur assujetti si prestataire non situé dans le même Etat que celui du preneur, sinon prestataire.



## Régime dérogatoire : services rendus à des assujettis ou des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
Ventes à consommer sur place	259 5-5° b	Lieu d'exécution matérielle de la prestation	-Prestataire si établi dans le même Etat que celui d'exécution de la prestation, sinon preneur assujetti établi dans le même Etat que celui d'exécution de la prestation. -Si prestataire et preneur non établis dans le même Etat que celui d'exécution de la prestation, le redevable est le prestataire.

## Régime dérogatoire : services rendus à des assujettis ou des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
Location de moyens de transports	259 A-1°	Courte durée : lieu de mise à disposition du bien	-Prestataire si dans le même Etat que celui de la mise à disposition du bien, sinon preneur assujetti si dans le même Etat que celui de la mise à disposition du bien. -Si prestataire et preneur non établis dans le même Etat que celui de la mise à disposition du bien, redevable = prestataire.
		Longue durée : lieu d'établissement du preneur assujetti	Prestataire si établi dans le même Etat que celui du preneur assujetti, sinon preneur assujetti.
		Preneur non assujetti : -A compter de 2010 : lieu d'établissement du prestataire. -A compter de 2013 : lieu d'établissement du preneur.	Prestataire

# Location de moyens de transports

Un vétérinaire de la région des Ardennes a pris en location longue durée une fourgonnette (véhicule utilitaire) auprès d'un loueur établi en Belgique.

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E

**Territorialité** : La location de la fourgonnette est imposable à la TVA en France.

**Redevable** : Le vétérinaire installé en France. Il s'agit d'un cas d'autoliquidation de TVA (art. 283-2 du CGI).

**Fait générateur** : Le fait générateur intervient à l'exécution de la prestation (CGI art. 269-1-a).

**Exigibilité** : L'exigibilité intervient lors du fait générateur, c'est-à-dire à l'exécution de la prestation (CGI art. 269-2-b bis) sauf encaissement d'acomptes avant la réalisation de l'opération. Le fait générateur et l'exigibilité sont confondus (application de la dérogation).

**Formalités** : Le preneur établi en France doit mentionner le montant HT de l'opération à la ligne 2A de la CA3 ou à la ligne AC de la CA12. Le prestataire doit déposer une DES au plus tard le 10<sup>e</sup> jour ouvré suivant la période d'imposition.

## Régime dérogatoire : services rendus à des assujettis ou des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
Prestations à caractère culturel, artistique, sportif; scientifique,...	259 A-5°	Pour 2010 : lieu d'exécution matérielle de la prestation	-Prestataire si établi dans le même Etat que celui de l'exécution matérielle de la prestation, sinon preneur assujetti si établi dans le même Etat que celui de l'exécution matérielle de la prestation. -Si prestataire et preneur non établis dans le même Etat que celui de l'exécution matérielle de la prestation, redevable = prestataire.
		A compter de 2011 : si preneur assujetti, principe général de taxation.	Preneur
		A compter de 2011 : si preneur non assujetti, lieu d'exécution matérielle de la prestation	Prestataire





## Prestations à caractère culturel, artistique, sportif, scientifique,...

Un artiste-peintre réalise en 2011 un tableau qu'il vend à un chef d'entreprise espagnol. Ce dernier, résidant en Espagne, souhaiterait l'offrir à son épouse pour son anniversaire.

E  
X  
E  
M  
P  
L  
E

**Territorialité** : Le preneur n'étant pas assujéti à la TVA, la vente du tableau est imposable à la TVA en France car les prestations y sont matériellement exécutées.

**Redevable** : L'artiste-peintre installé en France (prestataire).

**Fait générateur** : Le fait générateur intervient à l'exécution de la prestation (CGI art. 269-1-a).

**Exigibilité** : Encaissement des acomptes, du prix ou de la rémunération (CGI, art. 269-2-c).

**Formalités** : Dépôt de la déclaration CA3 dans les délais règlementaires. Montant HT de l'opération à mentionner à la ligne 01 du cadre A « Ventes et prestations de services ».

# Régime dérogatoire : services rendus à des assujettis ou des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
<b>Droits d'accès à une manifestation culturelle, artistique, sportive,...</b>	259 A-5°	-Preneur assujetti : lieu de réalisation de la manifestation. -Preneur non assujetti : lieu d'exécution	-Prestataire si établi dans le même Etat que celui de la réalisation de la manifestation, sinon preneur assujetti si établi dans le même Etat que celui de la réalisation de la manifestation. -Si prestataire et preneur non établis dans le même Etat que celui de la réalisation de la manifestation, redevable = prestataire. -Si preneur non assujetti, redevable = prestataire.

## Régime dérogatoire : services rendus à des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
Transports de biens intracommunautaires	259 A-3°	Lieu de départ du transport	Prestataire
Transports de biens non intracommunautaires	259 A-4°	Prestations de services taxable en fonction des distances parcourues sur le territoire	Prestataire
Prestations accessoires sur transport de biens	259 A-6° a	Lieu d'exécution matérielle de la prestation	Prestataire
Transports nationaux d'approche	259 A-4°	Prestations de service taxable en fonction des distances parcourues sur le territoire	Prestataire
Travaux et expertises sur biens meubles	259 A-6° b	Lieu d'exécution matérielle de la prestation	Prestataire

## Régime dérogatoire : services rendus à des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
<b>Prestations des intermédiaires transparents</b>	259 A-7°	Lieu de situation de l'opération principale	Prestataire
<b>Prestations immatérielles</b>	259 B	Preneur non établi dans l'UE : pas de taxation en France	Sans objet
		Preneur établi dans un Etat membre autre que la France : taxation en France	Prestataire
<b>Services électroniques, de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision</b>	259 D	A compter du 01/01/2010 : lieu d'établissement du preneur (service électronique)	Prestataire
		A compter du 01/01/2015 : lieu d'établissement du preneur, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire (télévision, radiodiffusion, télécommunication)	Prestataire

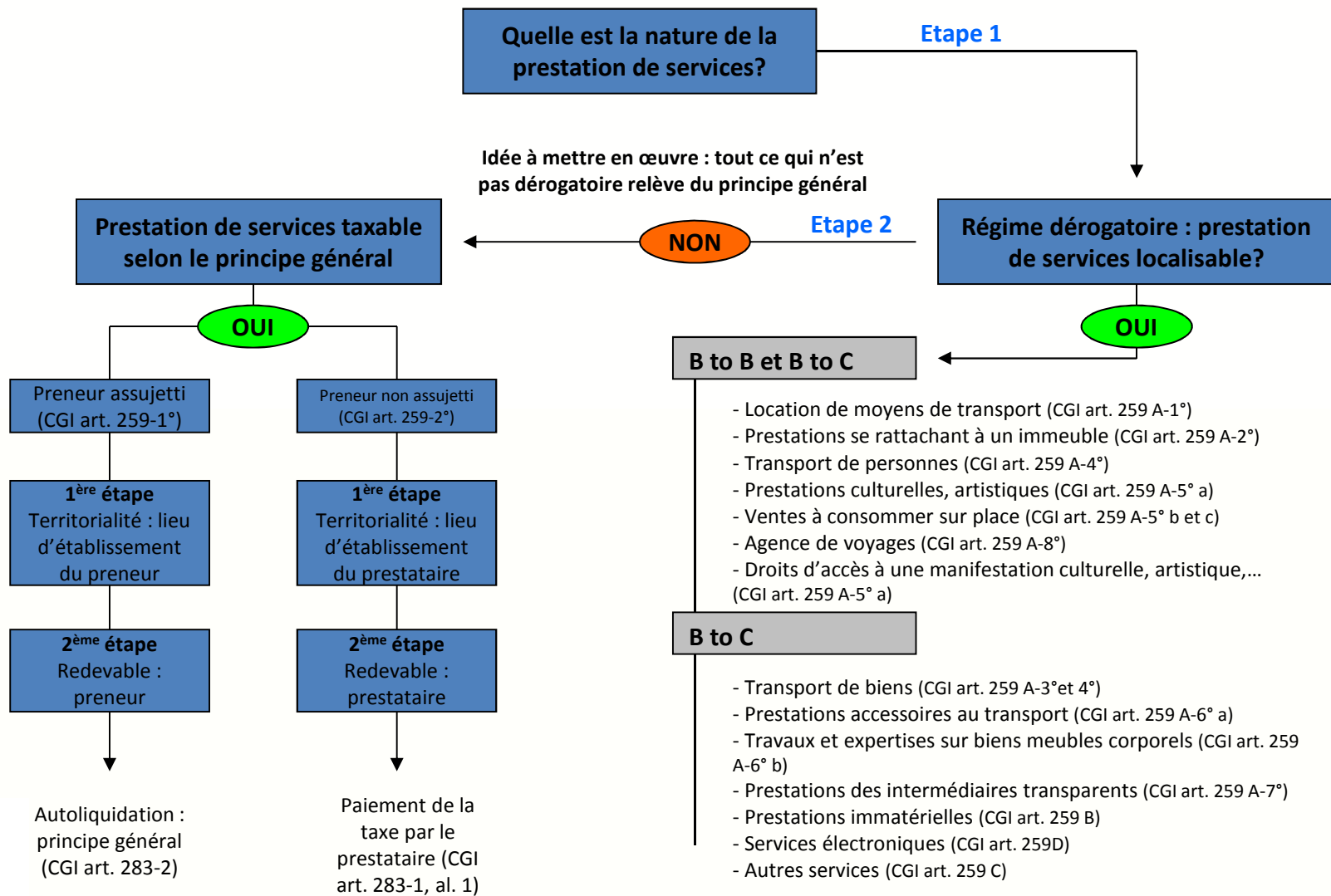


## Régime dérogatoire : services rendus à des non-assujettis

Nature de l'opération	CGI	Localisation de la prestation	Redevable
Autres services	259 C	Lieu d'utilisation effective du service	Prestataire

# Comment analyser une prestation de services?

## Schéma de raisonnement





# Spécificités métier : Cas des Etudes Notariales

**Formation des directeurs et collaborateurs des associations  
membres de l'UNASA**

**Vendredi 25 janvier 2013**

# Détermination des recettes imposables des notaires

## Provisions pour frais d'actes perçues par les notaires

### Emoluments

Les émoluments sont destinés à assurer forfaitairement la rémunération de tous les travaux relatifs à l'élaboration et à la rédaction des actes, ainsi que le remboursement des frais accessoires.

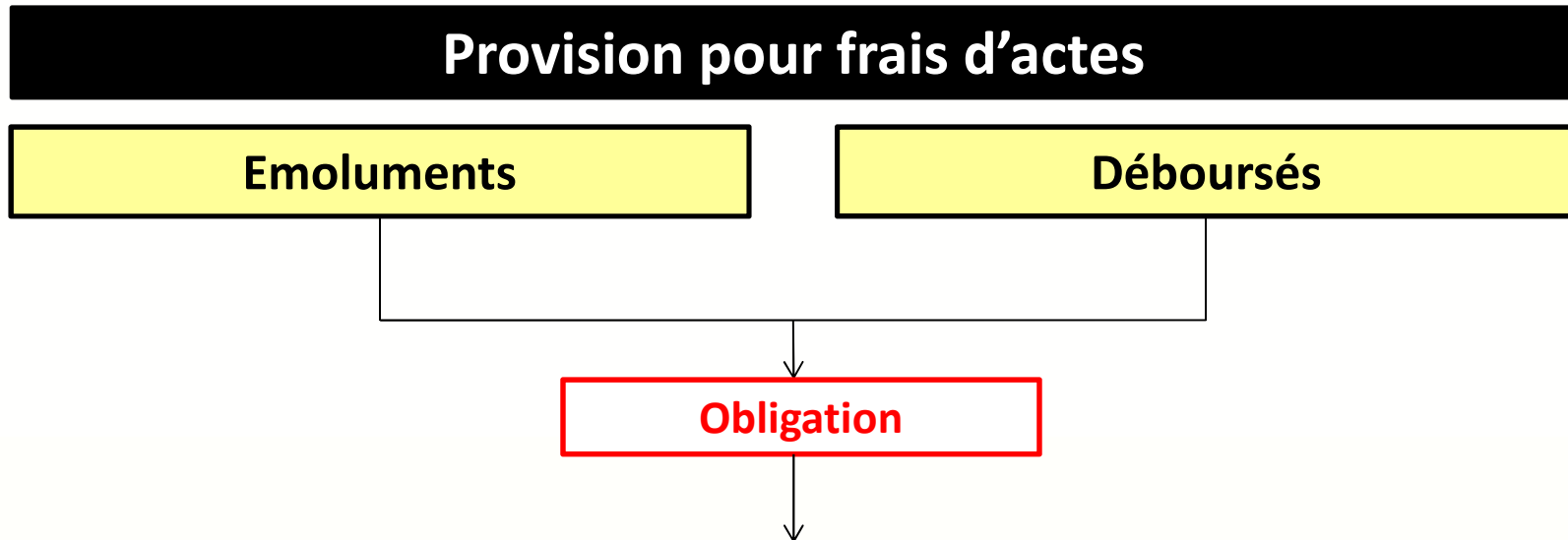
Leur montant est calculé d'après un tarif établi par les services de la Chancellerie.

### Déboursés

Les déboursés sont constitués par les sommes dues à des tiers par le client et payées par le notaire pour le compte de celui-ci (droits d'enregistrement et de timbre, taxes hypothécaires, émoluments d'autres officiers publics ou ministériels, honoraires d'expert, frais de publicité obligatoires, etc...).



# Détermination des recettes imposables à l'IR des notaires



**Inscription** par le notaire en recette « **clients** » car la règlementation qui leur est propre n'autorise ces officiers ministériels à virer les provisions au compte de l'étude que lorsque l'émolument est acquis ou le débours est effectué.

A cet égard, il y a lieu de considérer que l'émolument est acquis le jour de la signature de l'acte. C'est donc à cette date que le notaire doit procéder à la taxation de l'acte sur son registre de taxe.

Il doit alors effectuer le virement du compte « client » au compte « étude » des sommes qui lui reviennent dans la mesure où le compte « client » est provisionné. Ces sommes ont, à partir de cette date, le caractère de recettes encaissées au sens de l'article 93 du CGI (Inst. 5 G-4-76)

Il va de soi que, lorsque le compte « client » n'est pas provisionné le jour de la signature de l'acte, l'émolument est à comptabiliser comme recettes au fur et à mesure que le client règle les sommes dues.

# Détermination des recettes imposables à l'IR des notaires

## Tolérance administrative

Emoluments

Déboursés

L'application stricte de ce principe de détermination des recettes imposables à l'IR peut, néanmoins, soulever quelques difficultés dans la mesure où les recettes afférentes à des actes signés en fin d'année ne peuvent, pour des raisons d'encombrement matériel, être virées au compte étude avant le 31 décembre de la même année.

Aussi, **dans un souci de simplification**, a-t-il été décidé de ne pas insister sur le rattachement aux recettes de l'année précédente des sommes comptabilisées l'année suivante à la condition :

- qu'il s'agisse des sommes se rapportant à des actes signés entre le 1<sup>er</sup> et le 31 décembre d'une année donnée,
- Et que la comptabilisation de ces sommes soit effectuée le 31 janvier au plus tard de l'année suivante, délai de rigueur.

Le décalage des recettes sous réserve de respect de ces deux conditions est la seule tolérance administrative. La pratique de certaines études visant à ne porter en recettes que les sommes afférentes aux actes pour lesquels l'ensemble des formalités est achevé est prohibé car ne repose sur aucun fondement légal.



# Détermination des recettes imposables à l'IR des notaires

H  
O  
N  
O  
R  
A  
I  
R  
E  
S

**Honoraires et frais afférents à des actes de la profession notariale non compris dans le tarif**

**Honoraires et frais pour les services rendus dans l'exercice de fonctions accessoires qu'ils sont dûment autorisés à remplir**

## Cas 1 : Recettes / Dépenses

Les sommes reçues à ces deux titres doivent être comprises, en tout état de cause, dans les recettes de l'année au cours de laquelle elles ont été versées effectivement par le client .

## Cas 2 : Créances / Dettes

Doivent être compris dans les recettes d'une année donnée non seulement les honoraires taxés et encaissés durant l'année, mais également les honoraires à recevoir au 31/12/N et au 31/12/N-1.

I  
N  
T  
E  
R  
E  
T  
S

**Les intérêts des fonds déposés sont perçus et restent acquis au notaire tant que les fonds ne sont pas consignés au nom du client. Ils constituent donc des recettes de l'étude.**

Les intérêts imposables sont ceux échus au cours de l'année d'imposition ainsi que les intérêts courus au 31/12/N et au 31/12/N-1 pour les comptabilités tenues en créances/dettes.



# Spécificités métier : Exemple

**Formation des directeurs et collaborateurs des associations  
membres de l'UNASA**

**Vendredi 25 janvier 2013**

<b>Comptes de produits</b>	<b>Balance 2011</b>	<b>Base taxable</b>	<b>Observation</b>
Emoluments fixes sur actes	3 939	3 939	
Emoluments fixes sur frais	89 220	89 220	
Emoluments proportionnels sur actes	175 271	175 271	
Emoluments proportionnels sur frais	20 845	20 845	
Emoluments proportionnels droit d'enregistrement	153 862	153 862	
Emoluments proportionnels – Autres	6 845	6 845	
Honoraires	3 766	3 766	
Autres honoraires	150	150	
Négociation	575	575	
Vente de fonds de commerce	3 300	3 300	
Emoluments honoraires acquis des confrères	68 751	68 751	
Emoluments honoraires acquis aux confrères	68 612	0	Cas de TVA déductible.
Remboursement de cotisation	321	321	
Remises sur émoluments fixes	-967	-967	
Remises sur émoluments proportionnels	-1 040	-1 040	
Subventions d'exploitation	454	0	
Produits de gestion courante	19	0	
Intérêts des comptes	12 898	0	
Produits cession éléments d'actifs	4 800	0	
Divers à réintégrer	2 146	0	
<b>Total</b>	<b>613 767</b>	<b>524 838</b>	



# Rapprochement des bases de TVA

Rapprochement des bases de TVA	Base taxable
Base taxable issue de la comptabilité	524 838
(-) Recettes 12/2010	-74 173
(+) Recettes 12/2011	+ 71 027
(=) Base théorique soumise à la TVA	521 692
Chiffre d'affaire selon déclaration de TVA	521 772
Régularisations en base (N-1)	0
Ecart en base (à justifier)	-80
TVA à régulariser	-16



# Comptabilité notariale

Le plan comptable notarial adopte les principes de la comptabilité commerciale.

Le tenue de cette comptabilité n'a pas, en principe, d'incidence sur la détermination du résultat fiscal qui reste régie par le principe recettes/dépenses.

En cas d'option par un notaire pour l'imposition selon les créances acquises, les émoluments sont acquis au jour de la signature de l'acte, que le client ait ou non versé une provision. Mais le traitement particuliers des actes signés après le 1<sup>er</sup> décembre s'applique également.



## Actes acquis aux confrères et actes acquis des confrères

Selon l'administration (D. adm. 3B-1123), lorsqu'un même acte authentique est établi conjointement par deux officiers ministériels :

Le notaire, dit « **en premier** », doit comprendre dans ses bases d'imposition la totalité des honoraires perçus.

Le notaire, dit « **en second** », est imposable sur le montant des honoraires qui lui sont rétrocédés par son confrère.

Il doit remettre à celui-ci une note d'honoraires mentionnant distinctement la taxe, qui est déductible, dans les conditions de droits commun, chez le notaire « **en premier** ».



# Exigibilité de la TVA chez les notaires

**En ce qui concerne les provisions pour frais d'actes et les honoraires ou droits proportionnels perçus par les notaires, les solutions suivantes sont prévues :**

## Provisions pour frais d'actes

Le versement sur un compte tiers d'une provision pour frais d'acte n'entraîne pas l'exigibilité de la taxe.

Lorsqu'une partie de la provision est virée au compte de l'étude pour assurer la rémunération de l'officier ministériel, la TVA devient exigible.

En d'autres termes, l'exigibilité de la taxe intervient au moment du virement partiel ou total du montant de la provision au compte de produits de l'étude ou à la date de la « taxe » à laquelle le notaire détermine le montant de ses émoluments, si cette « taxe » est antérieure au virement comptable.

Dans tous les cas la taxe devient exigible quinze jours après la date de passation de l'acte.

## Honoraires ou droits proportionnels

Le montant des « unités de valeur » recouverts par les notaires est connu lors de la délivrance des actes. Ces honoraires sont soumis à l'imposition au fur et à mesure de leur encaissement.

Les mêmes dispositions sont applicables aux honoraires proportionnels dont le montant définitif est connu au moment de leur versement à l'officier ministériel, même lorsqu'ils résultent de l'application du barème.

Par contre, à titre de simplification, les droits proportionnels réclamés par les notaires lorsque le montant de ces droits varie en fonction des capitaux transitant par l'étude peuvent ne faire l'objet de liquidation provisoire qu'à l'occasion des reversements des créanciers (ou au minimum une fois tous les douze mois).



**Merci pour votre attention.**