

GUIDE DES PROCÉDURES FISCALES ET DOUANIÈRES *applicables au nautisme*



Contact :

CCI Nice Côte d'Azur

www.cote-azur.cci.fr

Tél. : 0 800 422 222 [appel gratuit depuis un poste fixe]

AVANT-PROPOS

Le Livre blanc du nautisme en région PACA a mis en avant 3 grands axes autour desquels les professionnels préconisent un dialogue constructif entre les acteurs, publics et privés, professionnels et institutionnels :

- L'accès à la mer à optimiser,
- la marque identitaire nautisme de la région à renforcer et enfin,
- l'accompagnement de l'entreprise nautique dans son développement à conforter

C'est très directement dans ce dernier axe que s'inscrit ce guide.

Réalisé à la demande des professionnels du nautisme par la CCI Nice Côte d'Azur, il a pour objet de leur fournir l'essentiel de la législation fiscale et douanière applicable au Nautisme.

Il est le fruit d'un travail collaboratif entre professionnels et administrations.

S'agissant de la réglementation fiscale, ce document a été réalisé grâce à la contribution de la **Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP)**.

S'agissant de la réglementation douanière, ce document a été réalisé grâce à la contribution de la **Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI)**

Rédigé dans un but d'information des professionnels du nautisme, il ne constitue pas une prise de position formelle de l'administration, ne se substitue pas à la documentation officielle de l'administration et ne peut en aucun cas être opposable ni à l'administration ni à la CCI Nice Côte d'Azur.

Il a vocation à être actualisé au fur et à mesure de l'évolution de la législation.

Nous tenons à remercier Patrice Haegelin de la Société TUI MARINE pour son implication dans la réalisation de ce guide et sans lequel, il n'aurait pu voir le jour.

Tous nos remerciements également à Elisabeth Niek de CSO.

Compte tenu des modifications législatives et réglementaires susceptibles d'intervenir même à court terme, vous pourrez retrouver le Guide actualisé sur les sites suivants :

CCI Nice Côte d'Azur : www.cote-azur.cci.fr et www.cote-azur-ecobiz.fr (communauté nautisme)

ECPY (Comité Européen pour le Yachting Professionnel) : www.ecpy.org

Mais également, au niveau national, sur le site de la **Fédération des Industries Nautiques**, avec laquelle la CCI Nice Côte d'Azur a signé un partenariat de coopération renforçant l'accompagnement et le conseil de proximité aux entreprises de la filière nautique :

FIN (Fédération des Industries Nautiques) : www.industriesnautiques.fr

ainsi que sur les sites de nos partenaires :

MYBA (The worldwide yachting association) : www.myba-association.com

UPACA (Union des ports de plaisance de Provence Alpes Côte d'Azur) : www.upaca.com

RYN (Riviera Yachting Network) : www.rynetwork.com

SOMMAIRE

I. PRÉSENTATION : LES PROPOS DU GUIDE.....	7
--	---

2. LE CONTEXTE RÉGLEMENTAIRE.....	8
-----------------------------------	---

2.1. Principaux textes douaniers.....	8
2.2. Textes fiscaux Le code général des impôts :	9

3. DÉTAIL DE LA RÉGLEMENTATION FRANÇAISE APPLICABLE AUX NAVIRES.....	11
--	----

3.1. Les opérations portant sur des navires en provenance ou à destination de territoires extracommunautaires	11
---	----

3.1.1 Rappels	11
---------------------	----

3.1.1.1 Définitions douanières.....	11
-------------------------------------	----

3.1.1.2 Le document administratif unique (DAU).....	12
---	----

3.1.2. Importation	12
--------------------------	----

3.1.2.1. Principe général.....	12
--------------------------------	----

3.1.2.2. L'importation de bateaux.....	12
--	----

3.1.2.3 Importation en exonération de certains navires et des objets qui leur sont incorporés (article 291 II 5° du CGI)	13
--	----

3.1.2.4. Exonération de TVA à l'importation pour les biens faisant immédiatement l'objet d'une livraison intracommunautaire exonérée (article 291 III 4° du CGI)	13
--	----

3.1.2.4.1. Principes généraux.....	13
------------------------------------	----

3.1.2.4.2. Modalités d'application.....	13
---	----

3.1.2.5. Importation en franchise (article 275 du CGI).....	14
---	----

3.1.3. Régime douanier de l'admission temporaire des moyens de transport (BOD n° 6663 du 30 Janvier 2006 DA n°06-01)	15
--	----

3.1.3.1. Principes généraux.....	15
----------------------------------	----

3.1.3.2. Définition de l'usage privé ou commercial des moyens de transport maritime	15
---	----

3.1.3.3. Modalités d'application	15
--	----

3.1.3.3.1. Navires à usage privé.....	15
---------------------------------------	----

3.1.3.3.2. Navires à usage commercial	15
---	----

3.1.3.4. Droit de passeport (articles 237 et 238 du code des douanes).....	16
--	----

3.1.4. Le perfectionnement actif (BOD n° 6609 du 4 novembre 2004 DA n° 04-067)	16
--	----

3.1.4.1. Principes généraux.....	16
----------------------------------	----

3.1.4.2. Modalités d'application	16
--	----

3.1.4.3. Justificatifs	17
------------------------------	----

3.1.5. Régimes fiscaux suspensifs de TVA	17
--	----

3.1.5.1. Admission temporaire fiscale (article 277 A I 7° b du CGI)	17
---	----

3.1.5.2. Régime fiscal suspensif – fonction perfectionnement (ex-PAN ; article 277 A I 2° du CGI).....	17
--	----

3.1.6. Exportation	18
--------------------------	----

3.1.6.1. Régime général de TVA à l'exportation (article 262-I et II 1er du CGI).....	18
--	----

3.1.6.1.1. Principes généraux.....	18
------------------------------------	----

3.1.6.1.2. Justificatifs.....	18
-------------------------------	----

3.1.6.2. Cas particulier : L'exportation de navires neufs vendus à des résidents tiers.....	18
---	----

3.1.6.3. Exclusion des biens d'équipement des bateaux de plaisance	18
--	----

3.2. Les Ventes internes.....	19
-------------------------------	----

3.2.1. Principe général.....	19
------------------------------	----

3.2.1.1. Les ventes en France de bateaux neufs.....	19
---	----

3.2.1.2. Les ventes en France de bateaux d'occasion.....	19
--	----

3.2.2. Les ventes en France d'équipements.....	19
--	----

3.2.3. Contingent d'achat en franchise (article 275 du CGI)	19
---	----

3.2.3.1. Principes généraux.....	19
----------------------------------	----

3.2.3.2. Modalités d'application.....	19
3.2.4. Cas particuliers permettant l'exonération.....	19
3.2.4.1. Biens destinés à être utilisés sous le régime douanier du perfectionnement actif ou sous la fonction perfectionnement du régime fiscal suspensif (article 277 A du CGI).....	19
3.2.4.2. Exonération des navires de commerce, de pêche et de servitude (article 262 II-2° et 3° du CGI).....	20
3.2.4.2.1. Principes généraux.....	20
3.2.4.2.2. Modalités d'application.....	20
3.2.4.2.3. Mise à bord de yachts de commerce en construction.....	20
3.2.5. L'avitaillement (Articles 190 à 194 du code des douanes national et article 262 II 6° du CGI).....	21
3.2.5.1. Principes généraux.....	21
3.2.5.2. Modalités d'applications.....	21
3.2.5.2.1. Les provisions de bord et marchandises associées.....	21
3.2.5.2.2. Les produits pétroliers (BOD N° 6638 du 11 Août 2005 DA 05-047).....	21
3.3. Les opérations Intracommunautaires.....	22
3.3.1. Exonération des livraisons et des acquisitions Intracommunautaires (Article 262 ter du CGI).....	22
3.3.1.1. Principes généraux.....	22
3.3.1.2. Modalités d'application.....	22
3.3.1.3. Contingent d'achat en franchise (article 275 du CGI).....	22
3.3.1.4. La Déclaration d'Echanges de Biens : « D.E.B ».....	22
3.3.2. Exonération de livraison et d'acquisition Intracommunautaire (article 298 sexies du CGI): régime des moyens de transport neufs.....	22
3.3.2.1. Principes généraux.....	22
3.3.2.2. Modalités d'application.....	22
3.3.3. Les bateaux neufs : Les livraisons et acquisitions intracommunautaires.....	22
3.3.4. Les bateaux d'occasion : Les livraisons et acquisitions intracommunautaires.....	23
3.3.5. Exonération des livraisons de navire de commerce (Article 148 de la directive 2006/112/CE).....	23
3.3.6. Les livraisons ou acquisition d'équipements intracommunautaires.....	23
3.3.6.1. Cas général.....	23
3.3.6.2. Cas particuliers.....	24

4. LES PRESTATIONS DE SERVICES.....	33
4.1. Les prestations de services intracommunautaires (article 259 du CGI).....	33
4.1.1. Principes généraux (Article 259 du CGI).....	33
4.1.1.1. Lieu des prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel.....	33
4.1.1.2. Déclaration européenne de services.....	34
4.1.1.3. Lieu des prestations de services fournies à une personne non assujettie.....	34
4.1.2. Dérogations aux principes généraux (articles 259A du CGI).....	34
4.1.2.1. Dérogations à la règle générale régissant le lieu des prestations de services fournies tant à des assujettis qu'à des personnes non assujetties.....	34
4.1.2.2. Dérogations à la règle générale régissant le lieu des prestations de services fournies à des personnes non assujetties.....	34
4.1.3. Les prestations désignées par l'article 259B.....	35
4.1.4. Les prestations désignées par l'article 259C.....	35
4.2. La location de navire de plaisance et l'affrètement de navire commercial.....	39
4.2.1. La location.....	39
4.2.1.1. Les navires à usage privé sous pavillon français ou communautaire.....	39
4.2.1.2. Les navires de plaisance à usage privé sous pavillon tiers.....	40
4.2.2. L'affrètement.....	40
4.2.3. Le crédit-bail.....	40
4.2.4. Facturation des prestations des courtiers (brokers).....	41
4.2.4.1. Principes généraux.....	41
4.2.4.2. Facturation et justificatifs.....	41

ANNEXES.....	48
---------------------	-----------

1. Présentation : les propos du guide

Ce guide s'adresse aux professionnels du nautisme :

- Négociants de matériel et de bateaux
- Courtiers (Vente - Affrètement/charter - Location)
- Chantiers - Artisans - Sous-traitants.

Il traite des opérations commerciales suivantes :

Livraison de biens

- Vente de bateaux
- Vente de matériel

Prestations de services

- Chantiers
- Réparation / Maintenance
- Location
- Affrètement
- Courtage
- Services divers

Ces différentes activités présentent la singularité de s'adresser à une clientèle souvent étrangère, voire mobile lorsqu'il s'agit de navire. L'administration en dissociant du régime général la réglementation fiscale et douanière des moyens de transport, fait du nautisme un secteur particulier.

La taxation des opérations varie selon leur nature, selon le statut de l'opérateur, du client ou du navire, et selon leur localisation. De ce brassage de combinaisons résulte une multitude de cas de figures. Ce guide a pour but d'exposer l'ensemble du dispositif réglementaire douanier et fiscal, qui déterminera la taxation de chaque action. Il se limite aux opérations effectuées à partir ou à destination du cadre métropolitain. En fin de chaque chapitre, un tableau synoptique reprend le cas de chacune d'elles.

La réglementation peut sembler complexe et multiple, mais elle n'est que le reflet de la diversité des opérations.

2. Le contexte réglementaire

Les textes marqués d'un *, sont joints en annexe du guide.

2.1. Principaux textes douaniers

Code des douanes communautaires (CDC) et ses dispositions d'application (DAC) : règlements communautaires n° 2913/92 du 12 octobre 1992 et n° 2454/93 du 2 juillet 1993 modifiés :

- articles 114 à 129 (CDC): perfectionnement actif
- articles 137 à 144 (CDC): admission temporaire
- articles 496 à 523 (DAC): dispositions communes aux régimes économiques
- articles 536 à 552 (DAC): perfectionnement actif
- articles 553 à 562 (DAC): admission temporaire des moyens de transport
- articles 21 et 82 du (CDC) (destination particulière)
- articles 291 à 300 des (DAC) (destination particulière)

Tarif douanier :

Dispositions préliminaires de la Nomenclature Combinée – Dispositions spéciales du Tarif – Titre II Partie A 1^{er} et 3^{ème} alinéa (suspensions de droit de douane subordonnées à la mise en œuvre des articles 291 à 300 des DAC)

Code des douanes national :

- articles 190 à 194 « avitaillement des navires »
- article 223 à 226 droit annuel de francisation et navigation (DAFN)
- articles 237 à 240 – droit de passeport
- article 265 bis complété par l'arrêté du 1^{er} juillet 2004 modifié

Bulletins officiels des douanes (BOD) :

Bulletin officiel des douanes n°6663 du 30 Janvier 2006 (texte n° 06-010 du 23 Janvier 2006) :

Le régime de l'admission temporaire des moyens de transport

Bulletin officiel des douanes n° 6609 du 4 novembre 2004 (texte n° 04-067 du 12 août 2004):

Le régime du perfectionnement actif

Bulletin officiel des douanes n° 6603 du 24 Juin 2004 (texte n°046-048 du 17 mai 2005) *:

Le régime fiscal et douanier de la navigation de plaisance commerciale

Bulletin officiel des douanes n° 6523 du 1^{er} août 2001- (texte n°01-118 du 24 juillet 2001):

La MLP-MAC sous conditions de destination particulière

Bulletin officiel des douanes n° 6667 du 22 février 2006 (texte n° 06-015 du 9 février 2006) :

Exonération applicable aux navires, aéronefs, objets incorporés, engins et filets de pêche importés

Bulletin officiel des douanes n°6638 du 11 Août 2005 (texte n°05-047 du 12 Juillet 2005) :

Le régime fiscal et douanier de l'avitaillement des bateaux – produits pétroliers

Circulaire du 14 décembre 2011, publiée au BOD 6912 du 14 décembre 2011 :

Conditions d'application de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à l'importation applicable aux biens qui font l'objet d'une livraison intracommunautaire exonérée par l'importateur (régime 42). Transposition de la directive CE 2009/69 du Conseil du 25 juin 2009 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de TVA en ce qui concerne la fraude fiscale liée aux importations.

Bulletin officiel des douanes n° 6917 du 5 janvier 2012 (texte n° 12-002 du 5 janvier 2012) :

Déclaration d'échanges de biens entre états membres de l'Union européenne.

2.2. Textes fiscaux Le code général des impôts :

- Les articles 44 et 196 de la Directive 2008/8/CE
- Article 148 de la directive 2006/112/CE *
- L'article 259 du code général des impôts concernant les prestations de services *
- L'article 262-II-2°, 3°, 6° et 7° du code général des impôts concernant les navires de commerces *
- L'article 262 -II-14° du code général des impôts, concernant les prestations de service traitant d'importation de biens *
- L'article 262 ter du code général des impôts concernant les livraisons et les acquisitions intracommunautaires de bien *
- L'article 263 du code général des impôts modifié par la loi n° 93-1420 du 31 décembre 1993 - article 11 JORF 1^{er} janvier 1994 *
- Article 275 du CGI concernant le contingent d'achat en franchise *
- L'article 277A I-5° du CGI : Prestations portant sur des biens en Perfectionnement actif
- L'article 291-III-4° du CGI *
- L'article 291-II-5° du code général des impôts *
- L'article 297A du CGI: Imposition sur la marge
- L'article 298 sexies du code général des impôts *
- L'article 74-1c et 74-5 de l'annexe III du code général des impôts (justificatif fiscal de vente en exonération) *
- BOI 3C-4-03 n° 168 du 22 Octobre 2003 définissant les navires de commerce maritime *

Consultez les sites internet pour mise à jour:

Site Europa EUR-LEX pour la réglementation communautaire

Site Legifrance pour la réglementation nationale

Site douane : www.douane.budget.gouv.fr

Site Fiscalité : www.impots.gouv.fr

3. Détail de la réglementation française applicable aux navires

Constitue une livraison de biens, toute transaction portant sur le transfert de propriété d'un bien corporel. A contrario, la réalisation d'un service ou la location d'un bien corporel ne relève pas du régime des livraisons de biens, mais de celui des prestations de services.

La notion de *territorialité* de la T.V.A française délimite l'application de la T.V.A française dans les opérations internationales.

Lorsqu'une entreprise française réalise une opération, il existe trois principaux régimes en matière de T.V.A selon la situation géographique de l'entreprise avec laquelle elle traite.

Le régime externe s'applique lorsque l'opération est réalisée avec une entreprise hors territoire français et hors Union européenne.

Le régime interne s'applique lorsque l'opération entre dans le champ d'application de la T.V.A et est réalisée avec une entreprise située sur le territoire français (du point de vue fiscal). Le territoire français comprend le territoire hexagonal, la Corse et Monaco.

Le régime intracommunautaire s'applique lorsque l'opération est réalisée avec une entreprise de la communauté européenne.

3.1. Les opérations portant sur des navires en provenance ou à destination de territoires extracommunautaires

3.1.1 Rappels

3.1.1.1 Définitions douanières

«Territoire douanier communautaire » : comprend les territoires des 27 États membres (la définition des territoires nationaux des Etats-membres dépend avant tout du traité de l'Union) repris par l'article 3 du Code de Douanes Communautaire et régis par le CDC (liste en annexe) et exclut notamment les territoires et les collectivités d'Outre Mer (ex Nouvelle Calédonie).

Territoire « fiscal tiers » : territoires qui sont inclus dans le territoire douanier de l'Union mais ne font pas partie de son territoire fiscal et sont donc considérés en matière de TVA pour les échanges avec les autres Etats membres de l'Union et la France métropolitaine comme des territoires d'exportation (tels les Départements d'Outre-Mer, Iles Anglo Normandes, Canaries, Ceuta et Melilla, le Mont Athos).

Moyen de transport : tout moyen affecté au transport de personnes ou de marchandises. Ce terme comprend les pièces de rechange, accessoires et équipements normaux qui les accompagnent.

Concernant la navigation, le terme « moyen de transport » s'applique aux bateaux de plus de 7,5 mètres de long (NB: définition retenue dans le cadre des échanges entre les Etats membres de l'Union européenne).

Usage commercial : Utilisation d'un moyen de transport pour l'acheminement des personnes à titre onéreux ou le transport industriel ou commercial de marchandises que ce soit ou non à titre onéreux.

Cabotage : Transport de personnes embarquées ou de marchandises chargées dans un état membre pour être débarquées ou déchargées à un autre point du même Etat membre.

Usage privé : Utilisation d'un moyen de transport par une personne exclusivement pour son usage personnel à l'exclusion de tout usage commercial.

Personne établie dans l'Union : Personne physique qui y a sa résidence normale, personne morale qui y a son siège statutaire.

Navire de plaisance : Navire à usage privé pour l'usage personnel de son propriétaire, celui de ses employés, ou des

personnes invitées à bord à titre individuel, utilisé à des fins de loisir, de sport, de tourisme ou de formation à la navigation de plaisance.

Navire de commerce : navire conçu pour être utilisé à des fins commerciales. On distingue les navires de charge destinés au transport de marchandises, les navires de services (ou navire spécialisés) et les navires à passagers destinés au transport de personnes.

Les yachts de commerce sont des navires généralement luxueux, conçus pour une exploitation exclusivement commerciale. Ils sont enregistrés au commerce et ont un équipage permanent. Ils sont affrétés avec leur équipage, pour transporter à titre onéreux des personnes pour des croisières de plus ou moins longue durée.

Pavillon du navire : il désigne le pays dans lequel le navire est immatriculé. Le pavillon du navire est distinct et indépendant de son statut douanier.

Statut douanier : Statut d'une marchandise comme marchandise communautaire (entièrement obtenue dans l'Union européenne ou importée et mise en libre pratique) ou non communautaire (ni obtenue dans l'Union européenne, ni mise en libre pratique). Pour un navire, son statut douanier est distinct et indépendant de son pavillon.

3.1.1.2 Le Document Administratif Unique (DAU)

Les marchandises qui sont importées et/ou exportées doivent faire l'objet d'une déclaration en douane à l'aide d'un formulaire douanier : le Document Administratif Unique (DAU), dont le modèle est repris à l'annexe 31 des DAC.

Le dépôt d'un DAU, cerfa 11016*01, constitue le point de départ de la procédure de dédouanement à l'importation et à l'exportation; il doit comporter les énonciations nécessaires à l'identification de la marchandise et à l'application du régime douanier.

Il doit être accompagné de la facture et, le cas échéant, des titres nécessaires à l'application d'un régime préférentiel (importation).

Dans le cadre de la télé-procédure DELTA en vigueur depuis 2007, le DAU est établi de manière dématérialisée par voie électronique.

Lorsque DELTA est indisponible, la procédure de secours prévoit qu'un DAU papier, composé de 8 feuillets fractionnés en fonction des opérations effectuées, peut être utilisé.

3.1.2. Importation

L'importation est l'opération qui consiste à faire entrer dans l'Union européenne des marchandises en provenance de pays tiers. On ne peut disposer de ces marchandises qu'après avoir effectué les formalités de dédouanement. La mise en libre pratique/mise à la consommation permet le versement des marchandises sur le marché intérieur d'un Etat membre de l'Union européenne, et donne lieu à la perception par la douane des droits de douane, de la TVA et le cas échéant d'autres taxes intérieures (ex : droits d'accises).

3.1.2.1. Principe général

L'importation constitue le fait générateur de la TVA et la taxe devient exigible au moment où le bien est considéré comme importé (article 293 A du CGI).

Est considérée comme l'importation d'un bien :

L'entrée en France d'un bien, originaire ou en provenance d'un Etat ou d'un territoire n'appartenant pas à l'Union européenne, et qui n'a pas été mis en libre pratique, ou d'un bien en provenance d'un territoire visé à l'article 256-0 du CGI d'un autre Etat membre de l'Union européenne, ou en provenance d'un département d'Outre-Mer.

La mise en libre pratique/mise à la consommation en France d'un bien placé lors de son entrée sur le territoire, sous l'un des régimes suivants prévus par les règlements communautaires en vigueur : conduite et mise en douane, magasins et aires de dépôt temporaire, zone franche, entrepôt franc, entrepôt d'importation, perfectionnement actif, admission temporaire en exonération totale des droits à l'importation, transit externe ou sous le régime du transit communautaire interne.

La taxe doit être acquittée par la personne désignée comme destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation.

La TVA est perçue, à l'importation, comme en matière de douane conformément à l'article 1695 du CGI. En application du code des douanes national, la TVA à l'importation est recouvrée par l'administration des douanes.

3.1.2.2. L'importation de bateaux

C'est l'acquisition par un assujetti ou par un particulier d'un navire (neuf ou d'occasion) ou d'un bien autre (ex. bien d'équipement) en provenance d'un pays tiers. A l'arrivée en France, une déclaration en douane est établie sous la forme d'un DAU « IM A » en régime 40. Le navire est ainsi mis en libre pratique et mis à la consommation. Ceci implique l'acquittement des droits de douane le cas échéant (1,7%) sur la base de la valeur facturée du navire, augmentée du montant du transport et des frais annexes depuis le pays d'origine (conformément aux articles 28 à 36 du CDC, précisés par le règlement particulier sur la valeur en douane).

Certaines catégories de bateaux (cf. les navires de plaisance dont la plus grande longueur est égale ou supérieure à 12 mètres) bénéficient d'un traitement tarifaire favorable à l'importation (exemption/suspension du droit de douane) ainsi que les équipements destinés à être incorporés dans ces bateaux à des fins de construction, réparation, transformation, entretien, armement ou équipement desdits bateaux au titre des dispositions spéciales du Tarif – Titre II partie A alinéas 1 et 3. Ce traitement tarifaire favorable est subordonné aux conditions communautaires édictées en la matière en vue du contrôle douanier de la destination particulière (art. 291 à 300 des DAC) (voir Annexe 3).

Les navires originaires de certains pays (ex : Afrique du sud) sont exonérés des droits de douanes sur présentation d'un certificat d'origine (ex : EURI)

Attention : En France, la déclaration écrite de conformité CE est requise lors de l'accomplissement des formalités d'importation des navires, dont la longueur est inférieure ou égale à **24 mètres** (cf. décret n° 96-611 du 4 juillet 1996).

En régime 40, la TVA française est également acquittée au taux de 19,6%, sur la base de la valeur en douane à laquelle doivent être ajoutés les droits de douane et les taxes dus en raison de l'importation ainsi que les frais accessoires (ex. frais de transport) intervenant jusqu'au lieu de destination du navire ou de la marchandise.

L'importation peut avoir lieu dans un pays membre de l'UE autre que celui de l'acquéreur. Par exemple, un bateau fabriqué dans un pays tiers est acheté par un assujetti Français (société de location) et importé dans un autre pays de l'UE (Espagne) où il est mis à la consommation et libre de circulation. Dans ce cas, la TVA acquittée est celle de l'Etat membre où le navire est dédouané (Espagne). L'assujetti français peut en obtenir le remboursement si le navire est ensuite transféré en France (sauf en cas d'application du régime 42, cf. infra).

Les navires d'occasion importés de pays tiers par un assujetti, ne peuvent jamais être soumis lors de leur revente après importation au régime particulier de la marge bénéficiaire dès lors que la TVA à l'importation doit être acquittée et déduite (absence d'option pour le régime de la marge pour les biens d'occasion).

3.1.2.3 Importation en exonération de certains navires et des objets qui leur sont incorporés (article 291 II 5° du CGI)

Le 5° du II de l'article 291 du CGI prévoit que l'importation des navires et objets incorporés ainsi que des engins et filets pour la pêche maritime, visés aux 2° et 3° du II de l'article 262 du même code est exonérée de TVA.

Ces navires sont :

- les navires de commerce maritime affectés à la navigation de haute mer
- les bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle en haute mer
- les bateaux affectés à la pêche professionnelle maritime
- les bateaux de sauvetage et d'assistance en mer.

Les modalités d'exonération à l'importation sont commentées dans les DA 06-015, publiées au BOD 6667 du 22 février 2006, et 04-048, publiées au BOD 6603 du 24 juin 2004. Il est notamment précisé que, sont considérés comme des navires de commerce maritime affectés à la navigation en haute mer, les navires qui remplissent les conditions cumulatives suivantes :

- être enregistré au commerce
- être utilisé exclusivement dans le cadre d'activités commerciales (ex. : contrats de location ou d'affrètement)
- présence à bord d'un équipage permanent.

Cette exonération s'applique à tout navire remplissant ces conditions, quel que soit son pavillon ou son type. Ainsi, par exemple, un yacht exploité commercialement dans le cadre de contrats d'affrètement qui remplit ces trois conditions peut être

importé en France en provenance d'Afrique du Sud en exonération de TVA.

3.1.2.4. Exonération de TVA à l'importation pour les biens faisant immédiatement l'objet d'une livraison intracommunautaire exonérée (article 291 III 4° du CGI)

3.1.2.4.1. Principes généraux

Le 4° du III de l'article 291 du CGI exonère de la TVA les importations de biens, qui de manière consécutive à leur importation, font l'objet d'une livraison intracommunautaire elle-même exonérée de la TVA en vertu du I de l'article 262 ter du CGI (expédition des biens en un lieu situé sur le territoire d'un autre Etat membre).

Le « régime 42 » est un code régime douanier qui permet de mettre en œuvre un dispositif d'ordre fiscal.

Attention : le régime 42 n'exonère pas des droits de douanes éventuellement exigibles à l'importation.

3.1.2.4.2. Modalités d'application

Les conditions d'application à l'importation de ce dispositif sont précisées par le décret n°2010-1288 du 27 octobre 2010, entré en vigueur depuis le 1^{er} Janvier 2011, commenté par la circulaire du 14 décembre 2011, publiée au BOD 6912 du même jour.

Le 4° du III de l'article 291 du code général des impôts s'applique lorsque l'expédition du bien vers un autre Etat membre de l'Union européenne est consécutive à son importation et que l'assujetti importateur fournit, au moment de l'importation, les informations suivantes :

- son numéro d'identification TVA ou, le cas échéant celui de son représentant
- le numéro d'identification TVA du client établi dans l'Etat membre de destination (ou le numéro qui lui a été attribué dans cet Etat membre, dans le cas d'un transfert)
- un élément de preuve justifiant que les biens importés sont destinés à être transportés ou expédiés vers un autre Etat membre.

L'expédition à destination de l'autre Etat membre doit être consécutive à l'opération d'importation

En pratique, il ne peut être procédé, entre le moment où les biens sont importés et celui à partir duquel ils sont expédiés ou transportés vers un autre Etat membre, à des opérations de stockage, des ouvraisons, des manipulations autres que celles nécessaires au transbordement des biens d'un moyen de transport sur l'autre. Le délai qui peut s'écouler entre la mise à la consommation et la réexpédition des biens vers un autre Etat membre doit être limité au délai nécessaire aux opérations de déchargement et de chargement des moyens de transport. Il est ainsi possible d'admettre des délais pouvant aller d'un à plusieurs jours lorsque ceux-ci s'expliquent exclusivement par la réalisation d'opérations liées à l'organisation du transport vers un autre Etat membre.

Obligation de facturation et mentions à porter sur les factures de livraison

Les factures doivent comporter les mentions suivantes :

- Les numéros d'identification à la TVA du vendeur et de l'acquéreur (les assujettis procédant au transfert intracommunautaire d'un bien de leur entreprise doivent mentionner, d'une part, leur numéro d'identification à la TVA en France, d'autre part le numéro d'identification à la TVA de leur entreprise dans l'Etat membre d'arrivée du bien).
- La mention « exonération TVA, art. 262 ter I du CGI » ou toute mention équivalente (ex. « art. 143 d directive 2006/112/CE »).

Application au Yachting

Négoce de bateau : Un navire en provenance d'un pays Tiers peut être importé en France, en exonération de TVA s'il est revendu et livré immédiatement à un acquéreur assujetti, établi dans un autre état membre. La vente doit alors faire l'objet d'une déclaration d'échanges de biens (DEB).

Il peut en être de même pour des équipements importés et mis à bord, à condition d'être facturés à ce même acquéreur assujetti.

Exemple : Un navire construit selon les normes Européennes est importé en France par un assujetti Français. Le navire fait l'objet d'une déclaration en douane dès son arrivée en France (IM A) en régime 42. L'importation est exonérée de TVA, à condition de présenter la facture de la livraison intracommunautaire du navire au profit d'une société Italienne vers laquelle le bateau est immédiatement expédié.

Exemple : Un radar fabriqué selon les normes Européennes est importé de Chine en France par un assujetti Français (Importateur Européen). L'équipement fait l'objet d'une déclaration en douane dès son arrivée en France (IM A) en régime 42. L'importation est exonérée de TVA, à condition de présenter la facture de la livraison intracommunautaire du bien au profit d'une société Espagnole vers laquelle il est immédiatement expédié.

3.1.2.5. Importation en franchise (article 275 du CGI)

Afin d'éviter aux exportateurs des avances de trésorerie, l'article 275 du CGI autorise les assujettis à importer, en franchise de TVA, les biens qu'ils destinent à faire l'objet d'une exportation ou d'une livraison intracommunautaire exonérée de la TVA (Voir modalités chapitre 3.2.3)

Le régime de la suspension de la TVA s'applique aux biens susceptibles d'être exportés ou vendus en exonération à destination d'un autre état membre par l'entreprise, en l'état ou après transformation. Il ne s'applique pas aux biens constituant des immobilisations pour l'entreprise.

Le contingent d'achat en franchise est déterminé chaque année par les services fiscaux en fonction des ventes à l'exportation et des ventes intracommunautaires effectuées au cours de l'année précédente par l'assujetti en exonération de la TVA en application de l'article 262 ter du CGI.

La procédure d'avis d'importation en franchise diffère selon que l'entreprise est ou non dispensée du visa de l'attestation (modèle AI2) de la part des services des impôts des entreprises.

Depuis 2005, l'entreprise dispensée de visa de la part des services fiscaux qui effectue une importation de marchandises sous couvert d'AI2 ne présente plus le formulaire CERFA AI2 10987*01 lors du dépôt de la déclaration d'importation. Elle doit cependant présenter au service des douanes compétent (cellule gestion des procédures du bureau principal), en début d'année, une copie de la dispense de visa délivrée par les services des impôts des entreprises.

L'opérateur qui dédouane via Delta sollicite :

- le CANA 1001 (TVA seule), 1002 (taxes fiscales seules) ou 1003 (TVA et taxes fiscales) qui est repris ensuite sur la déclaration douanière (ou document administratif unique (DAU)) et,
- la mention spéciale n° 60900 « dans le cas où les produits, visés sur l'AI2, ne recevraient pas la destination ayant motivé la franchise, les taxes normalement exigibles seront acquittées ».

Le DAU dématérialisé comportant le CANA et la mention spéciale susmentionnée vaut AI2. En conséquence, l'opérateur est dispensé de présenter l'avis d'importation en franchise au moment de l'importation.

Lorsque l'entreprise a recours à la procédure de secours (par exemple en cas d'indisponibilité de l'application Delt@), le support déclaratif est le Document administratif unique (DAU) papier.

Les entreprises qui sont soumises à l'obligation de visa de l'AI2 sont les entreprises nouvelles ou nouvellement exportatrices, ainsi que celles qui auraient manqué à leurs obligations fiscales ou douanières. L'avis d'importation en franchise doit donc, préalablement à l'importation, être signé par l'opérateur et être visé par le service des impôts des entreprises dont il relève.

L'opérateur soumis au visa fiscal qui dédouane via Delt@ doit saisir :

- le CANA 1011 (article 275 du CGI sans dispense de visa - TVA seule), 1012 (article 275 du CGI sans dispense de visa - taxes fiscales seules) ou 1013 (article 275 du CGI sans dispense de visa - TVA et taxes fiscales) et,
- la mention spéciale 61000 « article 275 du CGI sans dispense de visa de la part des services fiscaux ».

Lorsque l'opérateur est soumis au visa fiscal préalable, l'AI2 n'est pas présenté au moment du dédouanement mais est conservé par l'entreprise, quelle que soit la procédure Delt@ utilisée (normale ou de secours), à l'appui de sa comptabilité. L'opérateur doit présenter l'AI2 à toute demande ou réquisition des services des douanes et des finances publiques.

3.1.3. Régime douanier de l'admission temporaire des moyens de transport (BOD n° 6663 du 30 Janvier 2006 DA n°06-01)

3.1.3.1. Principes généraux

Le régime communautaire de l'admission temporaire (AT) permet d'**importer temporairement** des moyens de transport non communautaires dans le territoire douanier de l'Union en **exonération totale de droits et taxes**, à condition qu'ils soient :

- immatriculés en dehors du territoire douanier de l'Union au nom d'une personne physique ou morale établie en dehors de ce territoire ;
- utilisés par une personne établie en dehors de l'Union.

A partir du moment où ces deux conditions sont respectées, le navire qui pénètre dans les eaux communautaires va pouvoir bénéficier, pendant une période limitée, de la suspension des droits et taxes normalement exigibles **au titre de son importation dans l'UE**.

Le placement du moyen de transport sous le régime de l'AT est accordé sans formalité lors de l'introduction du navire dans les eaux communautaires, **sauf si le service des douanes exige l'accomplissement de formalités particulières**.

Aux termes du délai de séjour accordé par le service (18 mois maximum pour un navire usage privé et le temps nécessaire pour effectuer les opérations de transport pour un navire à usage commercial), le propriétaire peut conserver le navire dans l'Union en acquittant le cas échéant les droits et taxes dus au titre de l'importation et basés sur la valeur du navire.

3.1.3.2. Définition de l'usage privé ou commercial des moyens de transport maritime

La réglementation communautaire n'est pas fondée sur la catégorie dont peut relever le moyen de transport mais sur l'usage qui en est fait. L'Admission Temporaire (AT) est un régime d'utilisation.

Pour plus de compréhension, un navire est à usage privé lorsque l'utilisateur en a la responsabilité (et qu'il n'en fait pas une exploitation commerciale). Ainsi le locataire d'un navire de location, par ailleurs responsable de l'ensemble du navire par le contrat de location, a un usage privé de ce navire. On ne fait d'ailleurs pas de différence de statut entre les navires de plaisance selon que l'utilisateur en soit le propriétaire, un emprunteur, un locataire ou le locataire d'une banque. En opposition, si l'utilisateur est un passager n'ayant qu'un titre de transport et que le navire est sous la responsabilité d'un équipage professionnel, le navire est considéré comme étant à usage commercial. Il en est de même pour un navire affrété avec son équipage. On oppose donc, le contrat de location d'un navire coque nue (usage privé), au contrat d'affrètement ou ticket de passage (usage commercial).

3.1.3.3. Modalités d'application

3.1.3.3.1. Navires à usage privé

Lorsqu'ils pénètrent dans les eaux communautaires, les navires à usage privé peuvent avoir à leur bord soit un propriétaire, soit une personne à qui a été prêté le bateau ou qui a loué le bateau afin d'effectuer un séjour de 18 mois maximum. L'utilisation est limitée à la personne qui a la jouissance du bateau et le propriétaire ne peut pas en faire une exploitation commerciale. Le navire ne peut plus être loué à un résident tiers pour un contrat démarrant et terminant dans des ports de l'UE.

Dérogations :

Un navire tiers en Admission Temporaire peut être reloué en vue de sa réexportation.

Les navires de location tiers peuvent être exceptionnellement introduits et utilisés par des résidents communautaires pendant une période strictement limitée :

- Pour rejoindre leur lieu de résidence dans l'Union (5 jours)
- Pour quitter l'Union (2 jours).

Les navires tiers peuvent être occasionnellement utilisés par un résident communautaire lorsque celui-ci agit pour le compte du bénéficiaire tiers du régime (cas d'un capitaine résident communautaire qui convoie un navire tiers pour son exportation).

3.1.3.3.2. Navires à usage commercial

Le bénéfice du régime de l'Admission Temporaire s'applique sans formalité aux navires tiers à usage commercial (navires de croisières ou de transport de marchandises) à condition :

- qu'ils soient immatriculés en dehors de l'Union et importés par une personne établie en dehors de l'Union
- qu'ils soient utilisés par une personne établie en dehors de l'Union
- qu'ils soient utilisés exclusivement pour un transport qui commence ou qui se termine en dehors du territoire douanier de l'Union.

Une personne établie dans le territoire douanier de l'Union peut être autorisée, dans des cas exceptionnels, à importer et utiliser des navires placés sous AT. Une demande de dérogation doit être déposée préalablement.

Le séjour sur le territoire est limité au temps nécessaire à la réalisation des opérations pour lesquelles l'admission temporaire est demandée, à savoir, l'acheminement, le débarquement ou l'embarquement de passager, le transport et l'entretien. Le délai peut être prorogé lorsque les circonstances le justifient **sous réserve de l'accord du service des douanes**.

Cabotage : Les transports maritimes entre ports français ne peuvent être effectués par des navires sous pavillons tiers qu'après obtention d'une « autorisation de transport déterminé » délivrée par la Direction des transports maritimes.

Location des navires de plaisance sous pavillons tiers : l'article 561-3° des DAC **permet à titre exceptionnel l'importation et le placement sous AT, par une société établie dans l'Union**, d'un moyen de transport tiers **destiné à un usage commercial** pour une période de temps limitée, sous condition de **dépôt** d'une déclaration en douane IM5 et de la mise en place d'une garantie. C'est une facilité à l'usage des opérateurs établis sur le territoire communautaire qui ne disposeraient pas d'un nombre suffisant de moyens de transport communautaire disponibles pour répondre à la demande de leur clientèle.

3.1.3.4. Droit de passeport (articles 237 et 238 du code des douanes)

Les navires de plaisance sous AT ne sont pas soumis au droit de passeport.

Pour mémoire, aux termes des articles 237 et 238 du code des douanes, ce droit est dû par les personnes, physiques ou morales, quelle que soit leur nationalité, qui ont leur résidence principale ou leur siège social en France, et sont propriétaires ou utilisatrices d'un navire de plaisance battant pavillon étranger. Ces dispositions s'appliquent sans considération du lieu de navigation et de stationnement du navire (dans ou hors des eaux territoriales françaises).

Ainsi, les navires de plaisance battant pavillon d'un Etat de l'Union européenne (hors France) ou d'un Etat tiers à l'Union européenne, doivent détenir un passeport et sont soumis au paiement du droit de passeport dans les seuls cas où leurs propriétaires (ou, à défaut, leurs utilisateurs) ont leur résidence principale en France (métropole ou DOM) ou, dans le cas où ils sont détenus par une société, ont leur siège social en France (métropole ou DOM).

Ce droit est à la charge du propriétaire ou de l'utilisateur du navire. Il est calculé dans les mêmes conditions, selon la même assiette, le même taux et les mêmes modalités d'application que le droit de francisation et de navigation prévu à l'article 223 sur les navires français de la même catégorie.

Toutefois, dans le cas des navires de plaisance ou de sport battant pavillon d'un pays ou territoire qui n'a pas conclu avec la France de convention d'assistance administrative en vue de lutter contre l'évasion et la fraude fiscales et douanières, le droit de passeport est perçu à un taux triple du droit de francisation et de navigation pour les navires d'une longueur de coque inférieure à 15 mètres et à un taux quintuple de ce droit pour les navires d'une longueur de coque supérieure ou égale à 15 mètres.

3.1.4. Le perfectionnement actif (BOD n° 6609 du 4 novembre 2004 DA n° 04-067)

3.1.4.1. Principes généraux

Le régime douanier du perfectionnement actif permet d'importer en suspension de droits et taxes des marchandises tierces à l'Union, de transformer ou de les réparer avant, généralement,

de les exporter. Il s'agit donc d'un régime destiné à favoriser la production et l'exportation par des entreprises communautaires, en leur permettant, en particulier, de bénéficier d'approvisionnements hors taxes pour l'élaboration dans l'Union Européenne de produits destinés aux marchés tiers (alternative à la délocalisation).

Ce régime peut être accordé de manière autonome ou en suite d'admission temporaire. Dans ce cas, le régime du perfectionnement actif permet à un navire en tant que moyen de transport privé, de faire l'objet d'aménagements ou de réparations sur le territoire douanier communautaire en exonération de droits et taxes. La réglementation communautaire ne prévoit pas que ce type d'opérations puisse être réalisé sous couvert du régime douanier de l'admission temporaire. Pendant la durée des travaux, le délai d'apurement de 18 mois applicable au régime de l'admission temporaire est suspendu.

Le régime du perfectionnement actif permet à un navire qui bénéficie du régime de l'admission temporaire pour les moyens de transport privés, d'effectuer des travaux à l'intérieur du territoire fiscal communautaire en exonération de droits et taxes.

Le régime douanier du perfectionnement actif permet d'importer des marchandises tierces à l'Union, de les transformer ou de les réparer avant, généralement, de les exporter. Il s'agit donc d'un régime destiné à favoriser la production et l'exportation par des entreprises communautaires, en leur permettant, en particulier, de bénéficier d'approvisionnements hors taxes pour l'élaboration, dans l'Union européenne, de produits destinés aux marchés tiers (alternative à la délocalisation).

Le bateau (puisque'il s'agit en l'occurrence de bateau) sera placé, au début des travaux, sous le régime du perfectionnement actif pour une valeur de X. A la fin des travaux, il sortira de ce régime pour la valeur de X ajouté de la valeur du montant des travaux.

Précision : pendant la durée de ces travaux, le régime des 18 mois de l'admission temporaire va être suspendu.

3.1.4.2. Modalités d'application

A) Délivrance d'une autorisation de perfectionnement actif

L'utilisation du régime du perfectionnement actif repose sur la délivrance par les autorités douanières d'une autorisation. Une demande d'autorisation doit donc être déposée auprès de la direction régionale ou auprès du bureau de douane dans le ressort géographique duquel les opérations de perfectionnement auront lieu.

Cette demande est établie sur le formulaire « annexe 67 » des dispositions d'application du code des douanes communautaire (DAC) conformément aux prescriptions figurant dans la notice explicative qui l'accompagne. Le formulaire peut être téléchargé à partir du site www.douane.gouv.fr.

La demande est accompagnée :

- D'un devis à l'entête du prestataire, adressé à l'entité propriétaire du bateau (nom du bateau + nom et adresse du propriétaire)
- D'une copie du certificat d'enregistrement du bateau.

L'autorisation est délivrée par les autorités douanières dans un délai de 30 jours à la personne physique ou morale qui effectue ou fait effectuer les opérations de perfectionnement. Cette personne, le titulaire de l'autorisation, doit être établie dans l'Union européenne et, à ce titre, est responsable de l'ensemble des opérations effectuées sous le régime. Le titulaire de l'autorisation doit donc être distingué des sous-traitants qui interviennent pour son compte en participant aux opérations de perfectionnement prévues dans l'autorisation. Ils y sont nommément repris, mais ne sont pas liés par le régime au même titre que le titulaire.

B) Mise en œuvre de l'autorisation de perfectionnement actif

Une fois que l'autorisation aura été accordée par les autorités douanières compétentes, elle sera mise en œuvre de la manière suivante :

le placement sous le régime est matérialisé par le dépôt de déclarations de placement des marchandises reprises en case 7 de l'autorisation utilisées pour les opérations d'aménagement/fabrication/réparation. Elles sont déposées par le titulaire ou son déclarant en douane. Les sous-traitants n'ont, en principe, pas à déposer ce type de déclaration.

L'apurement du régime est matérialisé par l'octroi d'une nouvelle destination douanière aux produits finis (le navire en principe) qui peut être la réexportation (c'est-à-dire la sortie effective du territoire douanier du navire) ou un nouveau placement sous le régime de l'admission temporaire. A cet effet, des déclarations d'apurement du régime du perfectionnement actif sont déposées par le titulaire de l'autorisation ou son représentant en douane. La déclaration de réexportation du navire est accompagnée des factures hors taxes des travaux réalisés.

3.1.4.3. Justificatifs

Le titulaire de l'autorisation tiendra des écritures de suivi qui devront au moins comporter les informations figurant à l'article 516 des DAC. Les factures des prestataires et des fournisseurs qui y seront annexées devront comporter les mentions « vente en exonération de TVA en vertu de l'article 262 II-1° du CGI ».

Si le service l'estime nécessaire, il pourra demander aux sous-traitants de tenir des écritures de suivi secondaire à charge pour lui de déterminer les éléments qui devront y figurer et les documents qui devront y être annexés.

Les entreprises sous-traitantes devront justifier leur facturation hors taxe en conservant la copie de la déclaration initiale de placement en PA et de la déclaration de réexportation.

Les factures des prestataires et des fournisseurs devront comporter les mentions : "Vente en exonération de TVA en vertu de l'article 262 II -1° du CGI".

Précisions relatives au navire de commerce

Les dispositions précitées peuvent ne pas être applicables aux navires de commerce qui peuvent être réparés en dehors des règles du perfectionnement actif.

Il est, en effet, possible de combiner les dispositions du tarif douanier en application desquelles les navires classés à certaines positions tarifaires peuvent être exonérés de droit de douane et celles des articles 291 II 5 du code général des impôts ou CGI (exonération de la TVA à l'importation pour les navires visés à l'article 262 II 2 à 5° du CGI) et 262 II 2° (exonération de la TVA pour des opérations de livraisons, réparations, transformations, entretien, affrètement et location portant sur les navires de commerce maritime) du CGI.

3.1.5. Régimes fiscaux suspensifs de TVA

3.1.5.1. Admission temporaire fiscale (article 277 A I 7° b du CGI)

Le terme d'admission temporaire « fiscale » décrit la situation dans laquelle une marchandise communautaire est importée temporairement en suspension de taxes nationales (TVA, octroi de mer...) dans une partie du territoire douanier de l'UE qui appartient à un territoire fiscal différent de la partie du territoire douanier de l'UE dont elle provient.

Le cas le plus courant est celui d'un échange entre la métropole et un DOM ou entre deux DOM.

Les modalités d'utilisation de ce régime fiscal sont similaires à celles en vigueur en matière d'admission temporaire « communautaire ».

3.1.5.2. Régime fiscal suspensif – fonction perfectionnement (ex-PAN ; article 277 A I 2° du CGI)

Depuis le 1^{er} janvier 2011, le régime du perfectionnement actif national (PAN) est devenu une fonction du régime fiscal suspensif (RFS). Le e) du nouvel article 85 E prévoit que peuvent être utilisés sous cette fonction les biens importés (y compris en provenance de territoires exclus du territoire fiscal communautaire) qui sont destinés à faire l'objet d'une exportation ou d'une livraison exonérée de TVA, après avoir subi une ou plusieurs opérations de perfectionnement (opérations d'ouvrages, y compris le montage, l'assemblage ou l'adaptation à d'autres biens, opérations de transformation et de réparation, y compris la remise en état et la mise au point, opérations d'utilisation dans un processus de fabrication en vue de permettre ou de faciliter l'obtention d'autres produits destinés à être exportés ou expédiés hors de France, même si ces biens disparaissent au cours de l'opération).

La mise en place d'un tel régime nécessite la délivrance d'une autorisation par la direction régionale des douanes et droits indirects dans le ressort de laquelle les opérations sont effectuées.

3.1.6. Exportation

L'exportation consiste à expédier hors du territoire douanier et fiscal de l'Union européenne des marchandises d'origine communautaire ou des marchandises originaires de pays tiers à l'Union européenne, qui ont fait l'objet d'une mise en libre pratique ou d'une mise à la consommation sur le territoire communautaire. Aucune marchandise ne peut sortir du territoire douanier, sans avoir fait l'objet d'une déclaration en douane.

3.1.6.1. Régime général de TVA à l'exportation (article 262-I et II 1er du CGI)

3.1.6.1.1. Principes généraux

Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée :

- Les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte, en dehors de l'Union européenne ainsi que les prestations de services directement liées à l'exportation
- Les livraisons de bien expédiés ou transportés par l'acheteur qui n'est pas établi en France, ou pour son compte, hors de l'Union européenne, à l'exclusion des biens d'équipement et d'avitaillement des bateaux de plaisance et de tout autre moyen de transport à usage privé, ainsi que les prestations de services directement liées à l'exportation.

Sont également exonérées :

- Les prestations de services consistant en travaux portant sur des biens meubles acquis ou importés en vue de faire l'objet de ces travaux et expédiés ou transportés en dehors du territoire des Etats membres de l'Union européenne par le prestataire de services ou le preneur établi hors de France ou pour son compte.

3.1.6.1.2. Justificatifs

Pour justifier l'exonération, l'article 74 de l'annexe III au CGI prévoit que l'assujetti exportateur doit établir, pour chaque envoi, une déclaration d'exportation, conforme au modèle donné par l'administration et détenir à l'appui de sa comptabilité l'exemplaire numéro 3 de la déclaration d'exportation modèle DAU visé par l'autorité douanière compétente, conformément au code des douanes communautaires et ses dispositions d'application. Lorsque la déclaration d'exportation est établie dans le cadre de la procédure électronique ECS via DELTA, il produit la certification de sortie délivrée par le bureau d'exportation.

Dans l'hypothèse où l'exportateur ne peut produire ce justificatif de sortie, le même article prévoit qu'il peut présenter des éléments de preuve alternatifs.

Cas particulier des « livraisons communes » :

Lorsque des opérateurs interviennent dans une livraison commune de marchandises à l'exportation, les assujettis exportateurs

qui ne figurent pas dans la rubrique exportateur de la déclaration en douane mettent à l'appui de leur comptabilité un exemplaire de leurs factures visées par la personne habilitée ou autorisée à déclarer en douane et annotées des références permettant d'identifier la déclaration en douane correspondante. Les biens exportés doivent être partie intégrale de l'équipement du navire, et préférentiellement facturés à l'acquéreur du navire.

Exemple : un constructeur naval français exporte un navire vers la Turquie. Une voilerie française livre sur ce navire une voile en exonération avec déclaration d'export.

3.1.6.2. Cas particulier : L'exportation de navires neufs vendus à des résidents tiers

Dans le cas où un chantier naval français souhaite vendre en exonération de TVA un navire de plaisance neuf à un résident tiers à l'Union européenne qui remplit les conditions pour bénéficier du régime de l'admission temporaire des moyens de transport, le chantier naval (ou le commissionnaire en douane agissant pour son compte) peut valider, dès la réalisation de la vente, la déclaration d'exportation dans Delta.

Delta certifie ainsi automatiquement la sortie des marchandises (statut « Bon à enlever / Sortie ») et permet de ce fait au chantier d'être exonéré de toute responsabilité quant à la sortie réelle du navire des eaux communautaires et d'ouvrir son droit à exonération de la TVA à l'exportation. Lors d'un contrôle par les services de la DGFIP, il pourra justifier de la facturation HT du navire par la présentation de la déclaration d'exportation, revêtue de la mention « Bon à enlever / Sortie » en case 54 du DAU.

Le résident tiers acquéreur du navire peut bénéficier du régime de l'AT sans formalités particulières : la présentation d'une copie de la déclaration d'exportation EX1, qui lui aura été remise par le chantier naval, lui permettra de justifier du placement du navire sous le régime économique, sous réserve bien entendu qu'il en respecte les conditions décrites au 3.1.3 ci-dessus.

3.1.6.3. Exclusion des biens d'équipement des bateaux de plaisance

Les biens d'équipement des bateaux de plaisance vendus à un particulier qui vient en prendre livraison en France et qui se charge de les expédier par ses propres moyens hors de l'Union européenne ne peuvent bénéficier d'aucune exonération de TVA, conformément aux dispositions du 2° du I de l'article 262 du CGI.

3.2. Les Ventes internes

3.2.1. Principe général

Selon l'article 256 du CGI sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel. Est considéré comme livraison d'un bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire.

Ainsi, les transactions sur marchandises réalisées en France sont régies par les règles générales de territorialité de la TVA, et selon les règles de fiscalité communautaire. Elles sont soumises au régime général de la TVA applicable en France.

Elles sont différentes selon le statut des opérateurs (assujetti ou particulier) et selon qu'elles concernent un moyen de transport ou un bien d'équipement.

3.2.1.1. Les ventes en France de bateaux neufs

Elles sont imposées d'une TVA à 19,6% sur le prix total du navire. Elles couvrent toutes les opérations où le navire est livré en France (et demeure en France) par un assujetti Français, quel que soit le statut de l'acquéreur :

- Assujetti Français
- Assujetti d'un autre pays membre de l'UE
- Particulier Français ou citoyen Européen.

La TVA est portée sur la facture et le bien est vendu Toute Taxe Comprise.

3.2.1.2. Les ventes en France de bateaux d'occasion

En interne (*Vente Franco-française*) un navire d'occasion est un navire qui a fait l'objet d'une appropriation et/ou d'une utilisation.

Ces ventes de bateau d'occasion couvrent toutes les opérations où le navire est livré en France (et demeure en France), par un assujetti Français, quel que soit le statut de l'acquéreur, et sont imposées selon deux cas de figures :

- a) TVA sur le prix total si le navire vendu a ouvert droit à déduction lors de son acquisition.
- b) Régime particulier de l'imposition sur la marge bénéficiaire appliqué aux ventes par un assujetti-revendeur de bateaux d'occasion qui ont été achetés sans qu'une TVA lui soit facturée. Par exemple bateau acheté à un particulier non redevable de la TVA ou acheté à un autre assujetti revendeur soumis lui même au régime de la marge pour cette livraison.

La base d'imposition de l'acheteur revendeur est égale la différence entre le prix de vente TTC et le prix d'achat (également TTC). L'application du régime de la marge bénéficiaire exclut toute déduction par l'assujetti de la TVA afférente à l'achat.

3.2.2. Les ventes en France d'équipements

Elles sont imposées d'une TVA à 19,6% sur le prix total du bien. Elles couvrent toutes les opérations où l'équipement est

livré en France par un assujetti français, (et demeure en France) quel que soit le statut de l'acquéreur, qu'il soit :

- Assujetti français
- Assujetti d'un autre pays membre de l'UE
- Particulier français ou citoyen Européen.

Dans le cadre du yachting, les équipements livrés à des navires de plaisance privés séjournant en France sous pavillon EC, ou sous pavillon tiers en Admission Temporaire sont taxables en France.

La TVA est portée sur la facture et le bien est vendu Toute Taxe Comprise.

3.2.3. Contingent d'achat en franchise (article 275 du CGI)

3.2.3.1. Principes généraux

Afin d'éviter aux exportateurs des avances de trésorerie, l'article 275 du CGI autorise les assujettis à acheter sur le marché intérieur, en franchise de TVA, les biens qu'ils destinent à faire l'objet d'une exportation ou d'une livraison intracommunautaire exonérée de la TVA.

3.2.3.2. Modalités d'application

Le régime de la suspension de la TVA s'applique aux biens susceptibles d'être exportés ou vendus en exonération à destination d'un autre état membre par l'entreprise, en l'état ou après transformation.

Le contingent d'achat en franchise est déterminé chaque année en fonction des ventes à l'exportation et des ventes intracommunautaires effectuées par l'assujetti en exonération de la TVA en application de l'article 262 ter réalisées au cours de l'année précédente.

Le contingent d'achat en franchise délivré par les services fiscaux est valable jusqu'à la fin de l'année en cours et précise le montant de la franchise accordée.

Pour bénéficier de ces dispositions les intéressés doivent adresser aux fournisseurs au cas où les biens ne recevraient pas la destination qui a motivé la franchise, visée par les services des impôts dont ils relèvent, ou le cas échéant une attestation précisant la référence de la décision de dispense de visa qui leur a été accordée.

Facturation : Les factures des ventes en franchise de TVA doivent comporter les mentions d'exonération suivantes :

« Vente en exonération de TVA en vertu de l'article 275 du CGI » ainsi que le numéro et la date de l'attestation délivrée par l'administration fiscale.

3.2.4. Cas particuliers permettant l'exonération

3.2.4.1. Biens destinés à être utilisés sous le régime douanier du perfectionnement actif ou sous la fonction perfectionnement du régime fiscal suspensif (article 277 A du CGI).

Les biens nécessaires aux opérations réalisées sous le régime douanier du perfectionnement actif ou sous la fonction perfectionnement du régime fiscal suspensif peuvent être livrés en exonération de TVA, conformément aux dispositions des 1° et 2° du I de l'article 277 A du CGI.

Les assujettis qui effectuent ces livraisons sont tenus d'indiquer sur leurs factures le numéro de l'autorisation d'ouverture du régime douanier du perfectionnement actif ou du régime fiscal suspensif ainsi que le nom du titulaire du régime et du gestionnaire ou de l'entreposeur lorsqu'il s'agit d'une personne distincte.

3.2.4.2. Exonération des navires de commerce, de pêche et de servitude (article 262 II-2° et 3° du CGI)

3.2.4.2.1 Principes généraux

Sont exonérées :

Les opérations de livraison, de réparation, de transformation, d'entretien, d'affrètement et de location portant sur :

- Les navires de commerce maritime affectés à la navigation de haute mer
- Les bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle en haute mer
- Les bateaux affectés à la pêche professionnelle maritime, bateaux de sauvetage et d'assistance en mer.

L'Annexe 3 article 73D du CGI précise la liste des prestations de services effectuées pour les besoins directs des bateaux désignés au 2° du II de l'article 262 du code général des impôts est fixée comme il suit :

- pilotage ;
- remorquage ;
- amarrage ;
- utilisation des installations portuaires ;
- opérations d'entretien du navire et du matériel de bord ;
- gardiennage et services de prévention et de lutte contre l'incendie ;
- visites de sécurité, examens de carènes, expertises techniques ;
- assistance et sauvetage du navire ;
- opérations des courtiers conducteurs et interprètes de navires ;
- opérations des consignataires, gérants de navires et agents maritimes ;
- expertises ayant trait à l'évaluation des dommages subis par les navires et des indemnités d'assurances destinées à réparer le préjudice en résultant.

Sont également exonérées les opérations de livraison, de location, de réparation et d'entretien portant sur des objets destinés à être incorporés dans ces bateaux ou utilisés pour leur exploitation en mer, ainsi que les engins et filets pour la pêche maritime.

L'administration Française a précisé dans 2 textes : le BOD 6603 du 24 juin 2004 et le BOI 3-A-1-05 n° 15 du 24 janvier 2005, les critères qui permettent à un navire d'être considéré comme un navire de commerce affecté à la navigation en haute mer autorisé à bénéficier des exonérations de la TVA et ce indépendamment du type de navires en cause.

Il s'agit des 3 critères suivants :

- Enregistrement au commerce
- Utilisation exclusive dans le cadre d'activités commerciales (par exemple contrats de location (ou d'affrètement))
- Présence d'un équipage permanent.

Les unités qui remplissent simultanément ces trois conditions, quel que soit le type du navire (ex. yacht affecté à une activité de commerce maritime en haute mer) et quel que soit son pavillon, peuvent bénéficier du régime fiscal applicable mentionné à l'article 262-II-2° du code général des impôts.

Les transactions concernées par la mesure d'exonération sont :

- Livraisons et prestations de services portant sur certains navires (réparation, transformation, entretien, affrètement et location) Art 262 II 2° du CGI
- Livraisons et services sur les objets incorporés dans ces navires ou utilisés pour leur exploitation : Art 262 II 3° du CGI
- Avitaillement de ces navires : Art 262 II 6° du CGI
- Services effectués pour les besoins directs de ces bateaux et de leur cargaison : Art 262 II 7°
- Importation : Art 291 II 5° du CGI.

3.2.4.2.2 Modalités d'application

- L'entreprise qui aura fourni des services ou des biens au bateau conservera comme justification une copie du certificat d'immatriculation navire
- Les mentions à faire figurer sur la facture : « le nom du navire et les références relatives à son immatriculation au commerce (numéro d'immatriculation ou d'inscription, administration ayant délivré l'immatriculation ou enregistré l'inscription) lorsqu'il s'agit d'un navire battant pavillon étranger. Lorsque l'administration délivrant l'immatriculation subordonne celle-ci à la réalisation du transfert de propriété du navire, il est admis que la mention « livraison exonérée en application du II de l'article 262 du code général des impôts sous réserve de l'immatriculation définitive au commerce par l'administration de », complétée par le nom du pays dont le navire battra pavillon, remplace le numéro d'immatriculation ».

3.2.4.2.3. Mise à bord de yachts de commerce en construction

La vente d'équipement mis à bord de yachts de commerce répondant aux 3 critères définis par le BOD n° 6603 du 24 Juin 2004 (enregistrement commercial, équipage permanent et activité commerciale) est exonérée de TVA.

La facture doit être établie au nom du navire, et être accompagnée pour justification de la copie de l'enregistrement commercial du navire. Aucune déclaration en douane n'est nécessaire.

Navires en construction :

En ce qui concerne les navires en cours de construction, la doctrine administrative (3 A 333 I) admet que les opérations de livraison portant sur des navires soumis à la formalité de la francisation puissent être facturées en exonération de la T.V.A., à

la condition que les personnes qui les réalisent soient en possession du duplicata de la demande d'immatriculation du navire au commerce.

Cette mesure s'applique également aux navires destinés à battre pavillon d'un pays étranger.

Les personnes qui effectuent des livraisons de biens devant être incorporés à des navires destinés à être immatriculés au commerce à l'étranger, peuvent facturer leurs prestations en exonération de T.V.A.

- Si, à l'issue des travaux, le navire n'obtenait pas son immatriculation en tant que navire de commerce, il devrait être considéré comme ayant cessé d'être utilisé dans les conditions ayant ouvert droit à l'exonération. En vertu des dispositions de l'article 257-III-2° du code général des impôts, la T.V.A. deviendrait alors immédiatement exigible auprès de l'administration des douanes et serait à la charge du bénéficiaire de l'opération.

3.2.5. L'avitaillement (Articles 190 à 194 du code des douanes national et article 262 II 6° du CGI)

3.2.5.1. Principes généraux

L'avitaillement désigne les opérations de livraison de toutes les marchandises et fournitures de bord qui vont être utilisées au cours de la navigation par l'équipage et par les passagers. Cela concerne les provisions ou « produits de bouche », les produits d'entretien et consommables, voire certaines pièces détachées du navire nécessaires à la navigation.

La livraison des produits pétroliers rentre également sous conditions particulières dans le cadre de l'avitaillement.

Conformément aux dispositions du 6° du II de l'article 262 du CGI, les navires qui remplissent les conditions d'exonération de TVA au titre du 2° du même article, notamment les navires de commerce maritime affectés à la navigation en haute mer tels que décrits au 3.2.4.2. ci-dessus, bénéficient de l'avitaillement en exonération de TVA.

3.2.5.2. Modalités d'applications

3.2.5.2.1. Les provisions de bord et marchandises associées

Sont appelés « provisions de bord » : la nourriture, les boissons alcoolisées ou non, les tabacs manufacturés, mais aussi les produits d'entretiens, les fournitures de bord, et tout produit « consommé » pendant la croisière. On peut y associer tout produit annexe utilisé pendant la navigation tel que les disques, les DVD, etc.

Seuls les produits d'avitaillement concernant une navigation effective peuvent prétendre à l'exonération.

Pour bénéficier de l'exonération, moins de 48 heures avant le départ en croisière, une demande d'avitaillement doit être déposée aux Services des Douanes, comprenant :

- Les documents du navire et son rôle d'équipage
- Une copie du contrat de location avec le nombre de passagers

- La facture de l'avitaillement au bateau ainsi que la déclaration en douane établie à destination du navire par un transitaire (DAU EX pour les bateaux tiers ou DAU CO A pour les yachts sous pavillons communautaires) qui justifiera l'exonération selon les dispositions de l'article 262- II- 6° du CGI.

Les services douaniers vérifient la « proportionnalité » des quantités avitaillées par rapport au nombre de personnes embarquées (équipage et passagers) et à la durée de la location.

Nota bene :

- L'exonération n'est pas accordée aux locations statiques (lorsque le bateau ne bouge pas du port)
- Economiquement, la demande d'exonération n'a pas de sens si les frais de transitaires sont équivalents ou supérieurs à la TVA
- L'exonération peut être accordée par les services douaniers pour avitailler un navire en vue d'une location que le navire ira démarrer ultérieurement dans un autre port

A la fin du charter les provisions restantes (alcools) doivent être inventoriées et mise « sous clefs » jusqu'à la prochaine location

Sur la facture doivent être notés :

- Le nom du bateau
- La mention « exonération de TVA art 262 II 6° du CGI »

3.2.5.2.2. Les produits pétroliers (BOD N° 6638 du 11 Août 2005 DA 05-047)

Les produits pétroliers détaxés ne peuvent être livrés qu'aux yachts de commerce à condition qu'ils répondent aux trois critères suivants : enregistrement au commerce ; équipage permanent ; et disponibilité d'une copie du contrat de charter. L'avitaillement doit être effectué dans les deux ou trois jours précédant le début du charter voire, sous certaines conditions, à l'issue du charter si celui-ci est suivi d'un nouveau contrat.

A la différence des produits de bouche l'exonération de la livraison des produits pétroliers n'est pas l'objet de déclaration en douane. C'est le dépôt pétrolier qui assure le contrôle de l'éligibilité du navire au régime du carburant détaxé et qui tient à la disposition de son service de rattachement les différentes pièces justificatives.

En justification sur la facture doivent être annotées les mentions obligatoires :

- Le nom du bateau
 - La mention « exonération de TVA art 262 II 6° du CGI
 - La signature du distributeur et du représentant du navire.
- Cette facture doit être accompagnée de la copie du contrat d'affrètement.

L'exonération d'avitaillement en produits pétroliers peut être également accordée pour des situations autres que l'affrètement à savoir : des essais en mer, des convois pour rallier des ports d'embarquement, l'alimentation des générateurs électriques pendant des séjours au port, etc. Pour ces livraisons exceptionnelles en exonération une demande d'avitaillement doit être préalablement approuvée par les Douanes. La demande est établie par le navire, et transmise par le dépôt pétrolier à la direction locale des douanes qui rend sa décision généralement sous 48 heures. Il est vérifié que la quantité de carburant demandée corresponde à l'usage prévu dans la demande.

3.3. Les opérations Intracommunautaires

3.3.1. Exonération des livraisons et des acquisitions Intracommunautaires (Article 262 ter du CGI)

3.3.1.1. Principes généraux

Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée :

Les livraisons par un assujetti de bien expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre état membre de l'Union européenne à destination d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie.

3.3.1.2. Modalités d'application

Les ventes intracommunautaires peuvent être envisagées à la seule condition que le vendeur puisse justifier d'un flux physique de la marchandise (preuve de l'expédition en dehors du pays du vendeur). Sinon la TVA devra être facturée dans le pays où la vente a lieu. L'acquéreur UE doit fournir au vendeur un numéro d'identification à la TVA dans un autre Etat de l'UE.

L'exonération se limite aux livraisons de bien, meubles corporels et exclue toute prestation de services effectuée sur ces biens avant leur transfert.

NB : Les échanges intracommunautaires entre assujettis donnent lieu à l'établissement d'une déclaration mensuelle, appelée Déclaration d'Echanges de Biens (cf. BOD 6855 cité dans le contexte réglementaire).

3.3.1.3. Contingent d'achat en franchise (article 275 du CGI)

Afin d'éviter aux exportateurs des avances de trésorerie, l'article 275 du CGI autorise les assujettis à faire une acquisition intracommunautaire, en franchise de TVA, les biens qu'ils destinent à faire l'objet d'une exportation ou d'une livraison intracommunautaire exonérée de la TVA (Voir modalités chapitre 3.2.3)

3.3.1.4. La Déclaration d'Echanges de Biens : « D.E.B »

Les échanges intracommunautaires entre assujettis donnent lieu à une déclaration mensuelle, appelée Déclaration d'Echanges de Biens ou DEB.

La DEB reprend l'ensemble des mouvements de marchandises communautaires qui circulent entre la France métropolitaine et un autre Etat membre de l'UE. C'est le flux physique qui détermine l'existence de la DEB et non pas l'émission de factures ou le flux financier.

On appelle EXPEDITION, le départ de marchandise communautaire à destination d'un autre Etat Membre tandis que l'INTRODUCTION désigne l'arrivée de marchandise communautaire sur le territoire français ou Monégasque.

Est redevable de la DEB tout assujetti à la TVA en France réalisant des expéditions (sans aucun seuil) ou réalisant plus de 460 000 Euros Hors Taxe d'introductions cumulées.

3.3.2. Exonération de livraison et d'acquisition Intracommunautaire (article 298 sexies du CGI) : régime des moyens de transport neufs

3.3.2.1. Principes généraux

Les livraisons de moyens de transport neufs sont en principe soumises à la TVA française lorsque le lieu de départ du transport ou de l'expédition du bien est situé en France.

Toutefois, ces livraisons sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée lorsque les biens sont expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre Etat membre de l'Union européenne à destination d'un particulier non assujetti.

Pour information : les particuliers qui acquièrent des moyens de transport neufs en provenance d'un autre Etat membre sont redevables de la TVA dans l'Etat membre de destination du bien. Ainsi, les particuliers qui acquièrent un moyen de transport neuf en provenance d'un autre Etat membre sont redevables de la TVA française.

Le régime fixé à l'article 298 sexies du CGI est un régime dérogatoire qui s'applique exclusivement lorsque l'acquéreur est une personne non assujettie ou assimilée (PBRD : personne bénéficiant du régime dérogatoire à la taxation des acquisitions intracommunautaires)

3.3.2.2. Modalités d'application

Dans le cas de la vente d'un bateau neuf à une personne non assujettie ou une PBRD dans un autre Etat membre, le vendeur français doit conserver la copie d'une carte d'identité de l'acquéreur ou tout autre document justifiant d'un domicile hors de France.

3.3.3. Les bateaux neufs : Les livraisons et acquisitions intracommunautaires

Définition des bateaux neufs : l'article 298 sexies III du CGI, définit les bateaux neufs comme des bateaux d'une longueur de plus de 7,5 mètres, dont la livraison est effectuée dans les trois mois suivant la première mise en service ou qui ont navigué moins de 100 heures (à l'exception des navires visés à l'article 262 II 2° du CGI) Cette définition ne vaut que pour les opérations intracommunautaires.

Sont exonérées de TVA :

– Les opérations entre deux assujettis avec N° de TVA communautaire valide selon l'article 262 ter I

– ou la vente à un particulier selon l'article 298 sexies du CGI.

Dans les deux cas, le bateau doit forcément être déplacé vers l'acquéreur avec preuve d'expédition et le formalisme des factures doit être respecté.

Exemple 1 :

Un chantier naval Français vend un bateau à une société Italienne organisant des locations hors de France. Le bateau étant transporté en Italie, la livraison intracommunautaire est exonérée en France.

Exemple 2 :

Vente d'un bateau par un constructeur naval français à un particulier Belge, le bateau étant transporté en Belgique ou dans un autre Etat membre de l'UE. L'opération est exonérée de TVA française.

NB : Les échanges intracommunautaires entre assujettis donnent lieu à l'établissement d'une déclaration mensuelle appelée Déclaration d'Echanges de Biens (cf. BOD 6855 cité dans le contexte réglementaire).

3.3.4. Les bateaux d'occasion : Les livraisons et acquisitions intracommunautaires

Définition des bateaux d'occasion : Il s'agit des bateaux qui ne répondent pas à la définition des bateaux neufs au sens de l'article 298 sexies du CGI. Ce sont des bateaux de plus de 7,50 mètres dont la livraison est effectuée plus de trois mois après la première mise en service et qui ont navigué plus de 100 heures (sauf navires visés à l'article 262 II 2° du CGI).

On nomme « assujettis – revendeurs » les assujettis qui achètent en vue de les revendre des bateaux d'occasion.

Deux régimes sont possibles pour les livraisons intracommunautaires de navires d'occasion :

- **TVA sur la marge** acquittée dans le pays de départ (dans ce cas le navire est vendu TTC)
- **TVA sur le prix total** auto-liquidée dans le pays d'arrivée (acquisition intracommunautaire selon le **régime général**, dans ce cas le navire est vendu HT).

Taxation à la TVA sur la marge (Art 297A du CGI, instruction administrative 3 K-I-95 du 17 Février 2004).

Le régime particulier de l'imposition sur la marge bénéficiaire s'applique aux ventes par un assujetti-revendeur de bateaux d'occasion qui ont été achetés sans qu'une TVA lui soit facturée. Par exemple : bateau acheté à un particulier non redevable de la TVA ou acheté à un autre assujetti revendeur soumis lui-même au régime de la marge bénéficiaire pour cette livraison.

La base d'imposition de l'acheteur revendeur est la différence entre le prix de vente TTC et le prix d'achat (également TTC).

L'application du régime de la marge exclut toute déduction par l'assujetti de la TVA afférente à l'achat.

Le formalisme de la facture doit être respecté :

- La TVA ne doit pas apparaître sur la facture ou sur tout autre document en tenant lieu
- Le prix doit être exprimé TTC
- Mention de la référence au régime « Application du régime de la marge bénéficiaire, art 297 A du CGI ».

Régime général (par dérogation)

- *Livraison intracommunautaire réalisée par un assujetti-revendeur établi en France.*

L'option pour le régime général est possible si les conditions prévues à l'article 262 ter I-I^{er} du CGI sont remplies :

- Opérations entre deux assujettis avec N° de TVA communautaire valide (Art 262 ter I)
- Le bateau doit forcément être déplacé vers l'acquéreur avec preuve d'expédition
- Le formalisme des factures doit être respecté
- La livraison est exonérée.

Exemple :

Une société de location Française vend un bateau d'occasion à une société italienne organisant des locations hors de France. Le bateau étant transporté en Italie. La livraison est exonérée en France.

- *Acquisition Intracommunautaire réalisée par un assujetti-revendeur établi en France.*

Le vendeur de l'UE est un assujetti dans son pays et le régime de la marge n'a pas été appliqué. L'assujetti revendeur français est réputé réaliser une acquisition intracommunautaire, taxable à la TVA en France sur le montant total de l'opération selon les règles de droit commun.

3.3.5. Exonération des livraisons de navire de commerce (Article 148 de la directive 2006/112/CE)

Dans l'article Article 148 de la directive 2006/112/CE, les états membres exonèrent les opérations de livraison des navires de commerces. C'est le cas d'une vente d'un navire à une société identifiée à TVA dans un autre état membre. L'opération donne lieu à une DEB non taxable.

3.3.6. Les livraisons ou acquisition d'équipements intracommunautaires

3.3.6.1. Cas général

- Les opérations de livraison ou d'acquisition de biens, régies par les règles générales de territorialité de la TVA sont exonérées de TVA
- C'est une opération entre deux assujettis avec N° de TVA communautaire valide (Art 262 ter I)
- Elles sont conditionnées par le flux physique des marchan-

- dises et leur lieu de livraison. Le bien doit forcément être déplacé vers l'acquéreur avec preuve d'expédition
- Le formalisme des factures doit être respecté.

Exemple :

Une voilerie française vend des voiles à une société de location de voilier Italienne. La voile étant transportée en Italie, la livraison est exonérée de la TVA française. On peut concevoir une livraison intracommunautaire de ces voiles en France à bord d'un navire appartenant à la société Italienne à condition qu'on puisse prouver le départ du bateau hors de France.

3.3.6.2. Cas particuliers

Il y a toujours un risque d'erreur chaque fois que le flux physique diffère du flux de facturation. Trois cas :

Les livraisons dans un état membre différent de l'acheteur

Exemple :

Achat par une société française à une société britannique, de marchandises qui lui sont livrées en Belgique: Dans ce cas, la société française est réputée effectuer une acquisition intracommunautaire en Belgique. Conséquence : Obligation de s'identifier à la TVA en Belgique

Les ventes triangulaires

Il s'agit d'une « véritable » opération triangulaire dans laquelle interviennent trois assujettis issus de trois Etats membres différents.

Exemple :

Le vendeur est une société allemande, l'acheteur-revendeur est Français, l'acquéreur final est Italien. La marchandise est livrée directement depuis l'Allemagne en Italie

Si l'acheteur-revendeur n'est établi ni dans le pays du vendeur ni dans celui de l'acquéreur final, on applique les mesures de simplification :

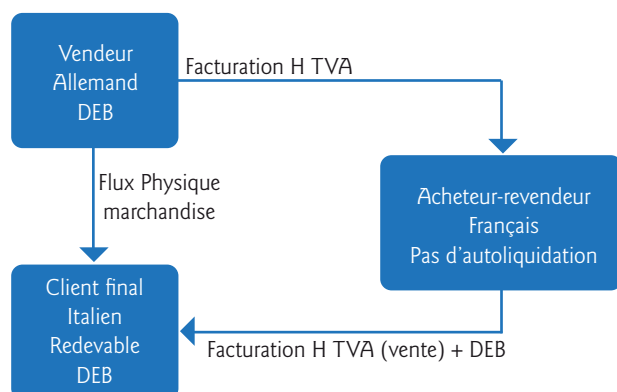
Formalités à remplir :

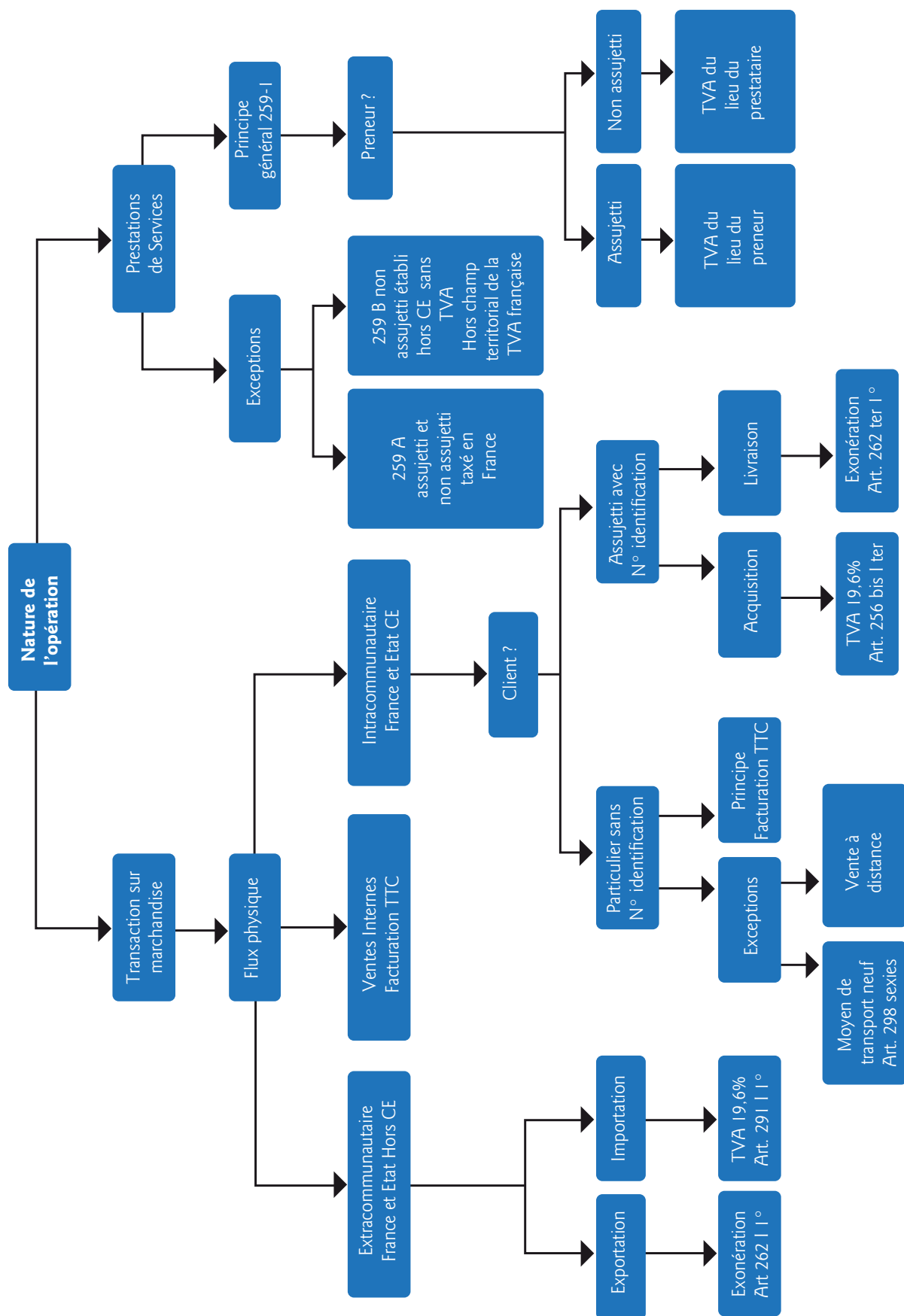
- Le fournisseur (Allemand) établit une facture Hors TVA et une DEB
- Le destinataire final (Italien) sera redevable de la taxe et établira une DEB où il mentionnera comme pays de départ, l'Etat membre du fournisseur (Allemagne)
- L'acheteur-revendeur, s'il est français, doit établir une facture Hors TVA comportant une mention rappelant la vente triangulaire (Art 141 dir2006/112). Il établit une DEB en ne remplissant que la partie fiscale (son numéro d'identifiant, celui du destinataire et le code régime 31).

Ventes de biens à distance

Par vente à distance, on entend l'opération par laquelle un fournisseur vend des biens à un particulier ou à un client, établi dans un autre Etat membre, qui ne doit pas soumettre à la TVA ses acquisitions intracommunautaires de biens. Le fournisseur se charge du transport des biens jusqu'au point de livraison. Les activités des sociétés de vente par correspondance aux particuliers constituent des ventes à distance par excellence. La TVA est appliquée dans l'Etat membre de destination à partir du moment où le montant des ventes réalisées dans cet Etat membre dépasse un certain seuil (35 000 ou 100 000 € ou sa contre-valeur en monnaie nationale). Pour connaître le seuil appliqué dans chaque Etat membre, consulter le document d'information de la Commission intitulé la "TVA dans l'Union européenne" ou les Seuils TVA. Même lorsque ce seuil n'est pas dépassé, les opérateurs peuvent opter pour l'identification à la TVA dans l'Etat membre du consommateur et y prélever la TVA applicable dans ce pays.

NB : Les échanges intracommunautaires entre assujettis donnent lieu à l'établissement d'une déclaration mensuelle appelée Déclaration d'Echanges de Biens (cf.BOD 6855 cité dans le contexte réglementaire).





NEGOCE DE BATEAUX DE PLAISANCE NEUFS

Livraison et Acquisition de navires de plaisance NEUFS (régime général de la TVA)	Opération	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Vente à l'exportation	Navire neuf, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un particulier ou une société tiers, avec départ vers un pays tiers	Art 262 I 1 ^{er} du CGI Article 74 annexe III du CGI	Déclaration d'exportation (EX)	HT/exonération	Départ du bateau hors de l'UE ou possibilité pour l'acheteur d'utiliser le régime de l'AT	Déclaration DAU visée par les douanes
Vente à l'exportation	Navire neuf, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à une société Française ou UE, avec départ vers un pays tiers	Art 262 I 1 ^{er} du CGI Article 74 annexe III du CGI	Déclaration d'exportation (EX)	HT/exonération	Obligation de départ du bateau hors de l'UE	Déclaration DAU visée par les douanes
Importation	Acquisition d'un bateau neuf en provenance d'un pays tiers, par un professionnel assujéti à la TVA en France (ou un particulier FR)	Art 79 du CDC Art 29 I 1 du CGI	Déclaration de mise à la consommation (IM)	DD+TVA 19,6% acquittée en douane (I)	Droits et taxes exigibles dès l'importation. (L'importation est possible dans un autre pays membre de l'UE selon le taux de TVA de ce pays)	Déclaration DAU visée par les douanes + Déclaration de conformité CE requise
Importation suivi d'une livraison Intracommunautaire (régime 42)	Acquisition d'un bateau neuf en provenance d'un pays tiers, par un professionnel assujéti à la TVA en France, aussitôt suivie d'une livraison intracommunautaire	Art 29 I 4 ^o du CGI	Déclaration de mise à la consommation en exonération (IM A)	DD acquittés et HT/exonération TVA(I)	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Déclaration DAU visée par les douanes avec présentation de la facture de la livraison intracommunautaire + Déclaration de conformité CE requise
Vente en France	Navire neuf, vendu par un professionnel assujéti en France, à un particulier ou un professionnel d'un autre état membre, avec livraison en France			Vendu TTC 19,6% TVA Française		
Livraison Intracommunautaire	Navire neuf, vendu par un professionnel assujéti en France, à une société UE avec expédition en CE hors France	Art 262 ter I et 256 bis I du CGI	DEB	HT	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Preuve de l'expédition hors de France
	Navire neuf, vendu par un professionnel assujéti en France, à un particulier UE, avec expédition chez celui-ci hors France	Art 298 sexies CGI		Exonération de TVA française	TVA acquittée dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Justification du domicile hors de France de l'acquéreur
Acquisition Intracommunautaire	Navire neuf, acheté par un professionnel assujéti en France, à une société UE, avec expédition en France	Art 256 bis I 1 ^{er} du CGI	DEB	19,6% Auto liquidation	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Certificat fiscal
	Navire neuf, en provenance d'un autre état membre, acheté par un particulier français	Art 298 sexies CGI		TVA française 19,6 % payée aux Impôts	TVA acquittée dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Obligation de faire viser un certificat fiscal attestant que le navire est en situation régulière au regard de la TVA

NEGOCE DE BATEAUX DE PLAISANCE D'OCCASION

opération intracommunautaire (navire de plus de trois mois et ayant navigué plus de 100 heures)

	Opération	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Livraison Intracommunautaire	Navire occasion, vendu par un professionnel assujéti en France, à une société UE avec expédition en UE hors France	Art 262 ter I et 256 bis I du CGI	DEB	HT	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Preuve de l'expédition hors de France
	Navire d'occasion, acheté à un particulier par un "assujéti revendeur" en France et vendu à un professionnel assujéti d'un autre état membre, avec expédition chez celui-ci hors France	Art 297 A du CGI	DEB	TVA 19,6% sur la marge dans le pays de départ / France	Facturation TTC sans laisser apparaître la TVA, Flux physique du bateau exigé	Preuve de l'expédition hors de France
	Navire d'occasion, acheté à un particulier par un "assujéti revendeur" en France et vendu à un particulier UE, avec expédition chez celui-ci hors France	Art 297 A du CGI	DEB	TVA 19,6% sur la marge dans le pays de départ / France	Facturation TTC sans laisser apparaître la TVA, Flux physique du bateau exigé	Preuve de l'expédition hors de France
Acquisition Intracommunautaire	Navire occasion, acheté HT par un professionnel assujéti en France, à une société UE, avec expédition en France	Art 256 bis I 1 ^{er} du CGI + 258 C	DEB	19,6% Autoliquidation	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Certificat fiscal délivré par le CDI, requis pour la francisation
	Navire occasion, acheté TTC par un professionnel assujéti en France, à une société UE, avec expédition en France	Art 256 bis-I-2° bis du CGI	DEB	Acheté TTC sans mention de la TVA	TVA acquittée dans le pays d'acquisition	Certificat fiscal délivré par le CDI, requis pour la francisation
	Navire d'occasion, acheté TTC par un particulier français à un assujéti d'un autre état membre avec expédition en France.	Pas d'opération taxable en France		Acheté TTC sans mention de la TVA	TVA acquittée dans le pays d'acquisition	Certificat fiscal délivré par le CDI, requis pour la francisation
	Navire occasion, acheté par un professionnel assujéti en France, à un particulier d'un autre état membre de l'UE, avec expédition en France	Art 256 bis-I-2° bis du CGI	DEB	Acheté TTC sans mention de la TVA		Certificat fiscal délivré par le CDI, requis pour la francisation

NEGOCE DE BATEAUX DE PLAISANCE D'OCCASION (opération interne et extracommunautaire)

Livraison de navire de plaisance d'occasion plus de 3 mois et plus de 100 heures de navigation (régime général de la TVA)	Opération	Règlementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Importation	Acquisition d'un bateau occasion en provenance d'un pays tiers, par un professionnel assujéti à la TVA en France (ou un particulier FR)		Déclaration de mise à la consommation (IM)	DD+TVA 19,6% acquittée en douanes (I)	Droits et taxes exigible des l'importation Navire d'occasion = navires usagés	Déclaration DAU visée par les douanes + Déclaration de conformité CE requise
Importation suivi d'une livraison Intracommunautaire (régime 42)	Acquisition d'un bateau neuf ou occasion en provenance d'un pays tiers, par un professionnel assujéti à la TVA en France, aussitôt suivie d'une livraison intracommunautaire	Art. 291 III 4° du CGI « Régime 42 » + 258 et 262 ter du CGI	Déclaration de mise à la consommation en exonération (IM) + DEB	DD acquittés HT/ exonération TVA(I)	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Déclaration DAU visée par les douanes avec présentation de la facture de la livraison intracommunautaire + Déclaration de conformité CE requise
Vente à l'exportation	Navire occasion, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un particulier ou une société tierce, avec départ vers un pays tiers	Art 258 du CGI Art 262 I 1 ^{er} du CGI Art 277 A I du CGI Article 74 annexe III du CGI Art 85 et suivants annexe III du CGI	Déclaration d'exportation (EX)	HT/ exonération	Obligation de départ du bateau ou possibilité de placement sous le régime fiscal suspensif fonction exportation (RfSE) par l'acheteur.	Déclaration DAU visée par les douanes
Vente à l'exportation	Navire occasion, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à une société Française ou UE, avec départ vers un pays tiers	Art 258 du CGI Art 262 I 1 ^{er} du CGI Article 74 annexe III du CGI	Déclaration d'exportation (EX)	HT/ exonération	Obligation de départ du bateau hors de la CE,	Déclaration DAU visée par les douanes
Vente en France	Navire occasion, vendu par un professionnel assujéti en France, à un particulier ou un professionnel d'un autre état membre, avec livraison en France	Art 258 + Art 297 A du CGI		19,60% marge bénéficiaire		
	Navire occasion, vendu par un professionnel assujéti en France, à un particulier ou un professionnel français, avec livraison en France	Art 258 + Art 297 A du CGI		TVA 19,6% sur la marge		

NEGOCE D'EQUIPEMENTS : OPERATIONS EXTRACOMMUNAUTAIRES

Livraison et Acquisition d'Equipements neufs (régime général de la TVA)	Opération	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Vente à l'exportation	Equipement ou bien neuf, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un particulier ou une société tierce, avec expédition de la marchandise par le vendeur	Art 258 du CGI Art 262 I 1 ^{er} du CGI	Déclaration d'exportation (EX)	HT/ exonération	Obligation de départ du bien hors de la CE	Déclaration DAU visée par les douanes
	Equipement ou bien neuf, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à une société Française ou CE, avec expédition vers un pays tiers par le vendeur	Art 258 + Art 262 I 1 ^{er} du CGI	Déclaration d'exportation (EX)	HT/ exonération	Obligation de départ du bien hors de la CE	Déclaration DAU visée par les douanes
Importation	Acquisition d'un équipement ou bien neuf en provenance d'un pays tiers, par un professionnel assujéti à la TVA en France (ou un particulier FR)	Art 291 I 1 ^{er} du CGI	Déclaration de mise à la consommation (IM)	TVA 19,6% et droits de douanes acquittés en douane	Droits et taxes exigibles dès l'importation. (L'importation est possible dans un autre pays membre de l'UE selon le taux de TVA de ce pays)	Déclaration DAU visée par les douanes
Importation suivie d'une livraison Intracommunautaire	Acquisition d'un équipement ou bien neuf en provenance d'un pays tiers, par un professionnel assujéti à la TVA en France, aussitôt suivie d'une livraison intracommunautaire	Art 291 III 4 ^o du CGI Art 258 + 262 ter du CGI	Déclaration de mise à la consommation en exonération (IM A) + DEB	HT/ exonération	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Déclaration DAU visée par les douanes avec présentation de la facture de la livraison intracommunautaire

NEGOCE D'EQUIPEMENTS : OPERATIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

Livraison et Acquisition d'Equipements neufs (régime général de la TVA)	Opération	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Livraison	Equipement ou bien neuf, vendu par un professionnel assujetti en France, à une société EC avec expédition en CE hors France	Art 258 + Art 262 ter I et 256 bis I du CGI	DEB	HT / Exonération	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	Preuve de l'expédition hors de France
Acquisition Intracommunautaire	Equipement ou bien neuf, acheté par un professionnel assujetti en France, à une société EC, avec expédition en France	Art 258 C + Art 256 bis I 1 ^{er} du CGI	DEB	19,6% Autoliquidation	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable)	
Vente à distance (livraison)	Equipement ou bien neuf, vendu par un professionnel assujetti en France, à un particulier EC, avec expédition par le fournisseur chez celui-ci hors France	Art 258 A du CGI	DEB	Hors champ territorial de la TVA française	TVA appliquée dans l'état de destination du consommateur au dessus d'un seuil de 35 000 à 100 000 Euros selon les états membres.	
Vente à distance (acquisition)	Equipement ou bien neuf, livré par le fournisseur d'un autre état membre, à un particulier français	Art 258 B du CGI	DEB	Vendu TTC 19,6% TVA Française	TVA appliquée dans l'état de destination soit la France au dessus d'un seuil 100 000 Euros.	
Vente en France	Equipement ou bien neuf, vendu par un professionnel assujetti en France, à un particulier ou un professionnel d'un autre état membre, avec livraison en France	Art 258		Vendu TTC 19,6% TVA Française		Facture TTC

NEGOCE D'EQUIPEMENTS : MISE A BORD DE NAVIRE A USAGE PRIVE

Livraison d'équipements ou de bien neuf	Opération	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Vente en France	Livraison de bien, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un navire à usage privé pavillon français	Art 258 du CGI		Vendu TTC 19,6% TVA Française		Facture TTC
	Livraison de bien, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un navire à usage privé pavillon CE séjournant en France	Art 258 du CGI		Vendu TTC 19,6% TVA Française		Facture TTC
	Livraison de bien, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un navire à usage privé de pavillon tiers séjournant en France en AT	Art 258 du CGI		Vendu TTC 19,6% TVA Française		Facture TTC
Livraison intracommunautaire	Livraison de bien, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un navire à usage privé pavillon CE d'un assujéti au départ vers son pays	Art 258 Art 262 ter I et 256 bis I du CGI	DEB	HT	TVA et DEB dans le pays d'arrivée (Acquisition intracommunautaire taxable) Facturation à la société CE propriétaire du navire	Preuve de l'expédition hors de France
Vente à l'exportation	Livraison par un professionnel assujéti à la TVA en France, de l'équipement d'un navire à usage privé de pavillon tiers, conjointement à son exportation (1)	Art 258 Art 262 I 1 ^{er} du CGI	Déclaration d'exportation de destination (EX)	HT/ exonération	Obligation de départ du bien hors de la CE	Déclaration DAU visée par les douanes
Perfectionnement Actif	Livraison de bien, vendu par un professionnel assujéti à la TVA en France, à un navire à usage privé de pavillon tiers séjournant en France pour travaux.	Art 258 + 277 A du CGI BOD 6609 du 4 novembre 2004 DA 04-067	Déclaration de placement sous régime de perfectionnement actif, suivie de déclaration de réexportation	HT/ exonération	Opérations dans le cadre de travaux. Une seule déclaration de PA établie pour l'ensemble de la mise en chantier	Déclaration de Placement et déclaration de réexportation

(1) Attention : Cette exonération ne s'applique pas aux mises à bord d'équipements destinés à des navires à usage privé en admission temporaire (article 262-I-2 du CGI)

NEGOCE D'EQUIPEMENTS : MISE A BORD DE NAVIRE A USAGE COMMERCIAL

Livraison d'équipements ou de bien neuf	Opération	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Livraison en exonération	Livraison de bien, vendu par un professionnel assujetti à la TVA en France, à un yacht de commerce, pavillon Français ou état membre ou pays tiers, remplissant les conditions	Art 258 + 262 II 3° du CGI BOD 6603 du 24 Juin2006 DA 04-048	Sans	HT/ exonération	3 conditions : 1/ Navire enregistré au commerce, 2/ Equipage permanent, 3/contrat de charter justifiant une activité	Facture au nom du navire + Copie de l'enregistrement au commerce + liste d'équipage et éventuel contrat de location.

4. Les prestations de services

4.1. Les prestations de services intracommunautaires (article 259 du CGI)

Les prestations de services sont toutes les opérations qui ne sont pas des livraisons de biens meubles corporels. Les prestations de services intracommunautaires entre assujettis font l'objet depuis le 1^{er} Janvier 2010 d'une Déclaration Européenne de Services (DES).

4.1.1. Principes généraux (Article 259 du CGI)

A compter du 1^{er} janvier 2010, le nouvel article 259 du code général des impôts pose un nouveau principe général selon lequel le lieu des services entre assujettis est situé au lieu d'établissement du preneur, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire. Lorsque le prestataire n'est pas établi en France, c'est le preneur qui est redevable de la taxe. Dans l'hypothèse où le prestataire et le preneur redevable sont établis dans des États membres différents de l'Union européenne, ces prestations devront être déclarées sur la « déclaration européenne de services » (DES).

Preneur : client direct du prestataire

Pour les services fournis à une personne non assujettie, le lieu de ces services reste en principe le lieu d'établissement du prestataire.

En dérogation au principe général, l'article 259A précise un ensemble de prestations généralement facilement localisables, réputées se situer en France sans considérer le statut du preneur (location de transport, transport de personnes, etc.).

L'article 259 B dispose que le lieu de certaines prestations, généralement immatérielles, est réputé ne pas se situer en France lorsqu'elles sont fournies à une personne non assujettie qui n'est pas établie ou n'a pas sa résidence habituelle dans un État membre de l'Union, c'est-à-dire lorsque le preneur non assujetti est établi ou à sa résidence habituelle hors de la Communauté. En revanche, elles sont imposables en France si le preneur non assujetti est établi ou à sa résidence habituelle dans un autre État membre de la Communauté Européenne

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

Le lieu des prestations de services est situé en France lorsque le preneur est un assujetti agissant en tant que tel et qu'il a en France :

- a) Le siège de son activité économique, sauf lorsqu'il dispose d'un établissement stable non situé en France auquel les services sont fournis ;
- b) ou un établissement stable auquel les services sont fournis ;
- c) ou à défaut du a) et du b), son domicile ou sa résidence habituelle ;

Inversement, selon les mêmes règles de territorialité, le lieu des services n'est pas situé en France lorsque le preneur est un assujetti agissant en tant que tel qui remplit et qui a le siège de son activité économique dans un autre État membre ou en dehors de l'Union.

Facturation Hors TVA :

- ajouter la mention sur la facture de vente « Prestation exonérée de TVA en vertu de l'article 196 de la directive 2006/112/CE modifiée OU de l'article 259, 1^o du CGI »
- ajouter sur la facture d'achat, la mention manuscrite ou à l'aide d'un tampon « Autoliquidation de TVA en vertu de l'article 196 de la directive 2006/112/CE modifiée OU de l'article 259, 1^o du CGI », et noter le montant de TVA autoliquidée.

Relèvent entre autre des dispositions de l'article 259-I :

- Les prestations des intermédiaires agissant au nom et pour le compte d'autres assujettis, lorsqu'elles ne se rattachent pas à un bien immobilier

- Les prestations de transport de biens internationaux, intra-communautaires et nationaux et les services s'y rattachant tels que le chargement
- Les prestations d'expertises ou de travaux sur des biens meubles corporels
- Les prestations immatérielles de la nature de celles visées à l'article 259B
- Les prestations de stockage
- Les locations de moyens de transport en vertu d'un contrat de crédit-bail.

Attention : Conformément aux dispositions de l'article 258 I b du code général des impôts, la livraison de biens avec montage n'est pas une prestation de services, mais une opération unique de livraison de biens soumise à la T.V.A. en France si le bien se trouve en France lors du montage.

Article 258 I b du C.G.I. : "Le lieu de livraison des biens meubles corporels est réputé se situer en France lorsque le bien se trouve en France lors du montage ou de l'installation par le vendeur ou pour son compte".

Il y a lieu de considérer que le montage n'est qu'un élément nécessaire et étroitement lié pour la réalisation de la livraison des biens.

Exemple :

Une entreprise française effectue des réparations sur un navire appartenant à une société Belge. Elle facture sa prestation Hors Taxe et c'est à son client qu'incombera de déclarer la TVA auprès de son administration fiscale.

4.1.1.2. Déclaration européenne de services

A compter du 1^{er} janvier 2010 les assujettis réalisant des prestations de services intracommunautaires doivent établir une « déclaration européenne de services » (DES) qui récapitule les opérations effectuées. La déclaration est transmise à l'administration des douanes qui assure la collecte des états.

En France, la DES est souscrite uniquement par le prestataire.

4.1.1.3. Lieu des prestations de services fournies à une personne non assujettie

Le lieu des prestations de services est situé en France lorsque le preneur est une personne non assujettie, si le prestataire :

- a) A établi en France le siège de son activité économique, sauf lorsqu'il dispose d'un établissement stable non situé en France à partir duquel les services sont fournis ;
- b) Ou dispose d'un établissement stable en France à partir duquel les services sont fournis ;
- c) Ou, à défaut du a) ou du b), a en France son domicile ou sa résidence habituelle.

Précisions : Les locations de moyens de transport autres que de courte durée au sens de l'article 259 A 1° relèvent en principe des dispositions de l'article 259-2° et sont donc taxables en France lorsque le prestataire y a son siège économique (ou un établissement stable à partir duquel le service est rendu, ou à défaut que les services soient rendus par un établissement stable hors de France), y a son domicile ou sa résidence habituelle

4.1.2. Dérogations aux principes généraux (articles 259A du CGI)

4.1.2.1. Dérogations à la règle générale régissant le lieu des prestations de services fournies tant à des assujettis qu'à des personnes non assujetties

Par dérogation à la règle générale posée à l'article 259, la détermination du lieu d'imposition des services suivants s'effectue en fonction d'autres critères que celui de la qualité du preneur. Ce sont généralement des prestations aisément localisables, ce qui permet de les taxer au lieu de leur consommation effective :

- Les locations de moyens de transport de courte durée (3 mois maximum, 259 A-1°) (La définition des moyens de transport est prévue à l'article 38 du règlement d'exécution n°282/2011 du Conseil du 15 mars 2011)
- Les services se rattachant à un immeuble (259 A-2°)
- Les prestations de transport de passagers (259 A-4°)
- Les prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, leurs prestations accessoires ainsi que leur organisation (259 A-5°-a)
- Les ventes à consommer sur place (259 A-5°-b et c)
- Les prestations des agences de voyages (259 A-8°).

4.1.2.2. Dérogations à la règle générale régissant le lieu des prestations de services fournies à des personnes non assujetties

Par dérogation à la règle générale posée à l'article 259, la détermination du lieu d'imposition des prestations de services suivantes fournies à des personnes non assujetties s'effectue en fonction d'autres critères que celui du lieu d'établissement du prestataire :

- Les prestations de transport intracommunautaire de biens (259 A-3°)
- Les prestations de transport de biens autres que les transports intracommunautaires de biens (259 A-4°)
- Les prestations accessoires au transport (259 A-6°-a)
- Les travaux et expertises portant sur des biens meubles corporels (259 A-6°-b)
- Les prestations d'intermédiation au nom et pour le compte d'autrui (259 A-7°)
- Les prestations de services immatérielles (259 B)
- Les prestations de services fournies par voie électronique (259 D).

Par ailleurs, pour les prestations de services rendues à des personnes non assujetties autres que celles visées par les dispositions des articles 259 A et D dont le lieu d'imposition est en principe situé en dehors de l'Union européenne, les dispositions de l'article 259 C permettent néanmoins de les réputer situées en France lorsqu'elles font l'objet d'une utilisation ou d'une exploitation effective en France.

4.1.3. Les prestations désignées par l'article 259B

L'article 259 B dispose que le lieu de certaines prestations est réputé ne pas se situer en France lorsqu'elles sont fournies à une personne non assujettie qui n'est pas établie ou n'a pas sa résidence habituelle dans un Etat membre de l'Union, c'est-à-dire lorsque le preneur non assujetti est établi ou à sa résidence habituelle hors de l'Union.

En revanche, elles sont imposables en France si le preneur non assujetti est établi ou a sa résidence habituelle dans un autre Etat membre de l'Union européenne (art. 259-2°).

Il s'agit des prestations suivantes :

- Cession et concession de droits d'auteur, de brevets, de droits de licence, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires
- Locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport
- Prestations de publicité
- Prestations des conseillers, en ce inclus les avocats, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines, prestations des experts-comptables
- Traitement de données et fournitures d'information
- Opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts
- Mise à disposition de personnel
- Obligation de ne pas exercer, même à titre partiel, une activité professionnelle ou un droit mentionné à l'article 259 B
- Prestations de télécommunication
- Services de radiodiffusion et de télévision
- Services fournis par voie électronique
- Accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés.

Tableau récapitulatif du lieu d'imposition des services de la nature de ceux visés à l'article 259B rendus à un preneur assujetti ou à un preneur non assujetti.

	Lieu d'établissement du prestataire	Lieu d'établissement du preneur	Lieu de taxation
Articles 259 et 259B	France	Non assujetti France ou Etat CE	France
		Assujetti France	France
		Assujetti Etat CE	Non imposable en France
		Pays tiers	Non imposable en France
	Etat CE ou Pays Tiers	Non assujetti France ou Etat CE	Non imposable en France
		Assujetti France	France

Exemple : Placement d'équipage

Le placement d'équipage fait partie des prestations de mise à disposition de personnel, et le statut de navire de commerce maritime n'entre pas en ligne de compte pour déterminer si la prestation est soumise ou non soumise à la TVA.

En effet la mise à disposition de personnel de fait pas partie des opérations, effectuées à bord des navires de commerce, exonérées par l'article 262 II du Code général des impôts. Par contre le régime TVA de la mise à disposition de personnel est expressément prévu par les dispositions de l'article 259 B-7° du code général des impôts.

Ainsi le placement d'équipage par un prestataire établi en France est imposable à la TVA française, si le preneur (client) est établi en France, ou si le preneur établi dans un autre état membre est non-assujetti. Dans les autres cas la prestation est non imposable en France

4.1.4. Les prestations désignées par l'article 259C

Le lieu des prestations de services suivantes est réputé, en outre, se situer en France lorsqu'elles sont fournies à des personnes non assujetties par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique ou qui dispose d'un établissement stable à partir duquel les services sont fournis en dehors de la Communauté européenne ou qui, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de la Communauté européenne et que l'utilisation ou l'exploitation effectives de ces services s'effectuent en France :

- 1° Les prestations de services autres que celles mentionnées aux articles 259 A et 259 D lorsqu'elles sont fournies à des personnes qui sont établies ou ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un Etat membre de la Communauté européenne ;
- 2° Les locations de moyens de transport autres que de courte durée lorsque le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de la Communauté européenne. (cela s'applique au Crédit-bail traité chapitre 4.2.3).

PRINCIPE GENERAL DES PRESTATIONS DE SERVICES ENTRE ASSUJETTIS

Lieu d'établissement du prestataire	Lieu d'établissement du preneur	Opérations	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
France	France	Prestations de Services, fournies par une société française, à un autre assujetti établi en France	Art 259-I		Facturation TTC 19,6% TVA Française		
	Etat CE	Prestations de Services, fournies par une société française, à un assujetti établi dans un autre état membre	Art 259-I	DES	Exonération de TVA française	TVA acquittée dans le pays du preneur	
	Pays Tiers	Prestations de Services, fournies par un assujetti établi en France à une société établie hors CE	Art 259-I		Exonération de TVA française		
Etat CE	France	Prestations de Services, fournies à une société française, par un assujetti établi dans un autre état membre	Art 259-I	DES	19,6% Auto liquidation	TVA acquittée dans le pays du preneur	Justification du domicile du preneur

PRINCIPE GENERAL DES PRESTATIONS DE SERVICES FOURNIES A UN NON ASSUJETTI

Lieu d'établissement du prestataire	Lieu d'établissement du preneur	Opérations	Réglementation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
France	France	Prestations de Services, fournies par une société française, à un preneur non assujetti établi en France	Art 259-II		Facturation TTC 19,6% TVA Française	TVA Acquittée dans le pays du prestataire	
	Etat CE	Prestations de Services, fournies par une société française, à un preneur non assujetti établi dans un autre état membre	Art 259-II		Facturation TTC 19,6% TVA Française	TVA Acquittée dans le pays du prestataire	
	Pays Tiers	Prestations de Services, fournies par une société française, à un preneur non assujetti établi hors CE	Art 259-II		Facturation TTC 19,6% TVA Française	TVA Acquittée dans le pays du prestataire	
Etat CE	France	Prestations de Services, fournies à un non assujetti établi en France, par un assujetti établi dans un autre état membre	Art 259-II		Facturation TTC TVA du pays du prestataire	TVA Acquittée dans le pays du prestataire	

PRESTATIONS DE SERVICES RELEVANT DU PRINCIPE GENERAL FOURNIES EN FRANCE A BORD D'UN NAVIRE (1^{ere} partie)

Navire	Propriétaire du navire	Opérations	Article de Réglementation concernant la prestation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Navire privé pavillon français	Propriétaire Français assujetti ou non assujetti	Prestations de services fournies par un professionnel assujetti a la TVA en France, au propriétaire d'un navire à usage privé pavillon français			Facturation TTC 19,6% TVA Française		
Navire privé pavillon CE	Propriétaire CE non assujetti	Prestations de services fournies par un professionnel assujetti a la TVA en France, au propriétaire CE non assujetti d'un navire à usage privé pavillon CE	Art 259-II		Facturation TTC 19,6% TVA Française		
	Propriétaire CE assujetti	Prestations de services fournies par un professionnel assujetti a la TVA en France, au propriétaire CE assujetti d'un navire à usage privé pavillon CE	Article 44 de la directive 2006/112/CE	DES en France	Sans TVA, Hors champ d'application	TVA acquittée par le preneur dans son pays d'établissement	
Prestation de Service accompagnant une livraison de biens sur un navire privé CE	Propriétaire CE assujetti	Prestations de service pour l'installation d'un bien livré par un professionnel assujetti Français, sur un navire privé appartenant a un assujetti CE	Article 258 I b du C.G.I		Facturation TTC 19,6% TVA Française	"Le lieu de livraison des biens meubles corporels est réputé se situer en France lorsque le bien se trouve en France lors du montage ou de l'installation par le vendeur ou pour son compte " .	Facture TTC

PRESTATIONS DE SERVICES RELEVANT DU PRINCIPE GENERAL FOURNIES EN FRANCE A BORD D'UN NAVIRE (2^{ème} partie)

Navire	Propriétaire du navire	Opérations	Article de Réglementation concernant la prestation	Formalités	Régime de TVA	Commentaires	Justificatifs
Navire privé tiers en admission temporaire	Propriétaire tiers assujetti ou non assujetti	Prestation de bien fournie par un professionnel assujetti à la TVA en France, au propriétaire tiers un navire a usage privé de pavillon tiers séjournant en France en AT	Article 259 A 6° du CGI		Facturation TTC 19,6% TVA Française		Facture TTC
Navire privé en cours d'exportation	Propriétaire tiers assujetti ou non assujetti	Prestation de service fournie par un professionnel assujetti à la TVA en France, a un navire à usage privé de pavillon tiers en partance a l'export ou exporté	Art 262 I 1 ^{er} du CGI	Déclaration de d'exportation de destination (EX)	HT/Exonération	Obligation de départ du bien hors de la CE	Déclaration DAU visée par les douanes (ou preuve par tout moyen de l'exportation)
Navire privé tiers sous le régime du perfectionnement actif	Propriétaire tiers assujetti ou non assujetti	Prestation de service fournie par un professionnel assujetti à la TVA en France, au propriétaire tiers d'un navire a usage privé de pavillon tiers séjournant en France pour travaux.	BOD 6609 du 4 novembre 2004 DA 04-067	Déclaration de placement sous régime de perfectionnement actif, suivie de déclaration de réexportation	HT/Exonération	Opérations dans le cadre de travaux	Déclaration de Placement et déclaration de réexportation
Navire de plaisance commerciale	Propriétaire FR, CE ou Tiers assujettis	Prestation de service fournie par un professionnel assujetti à la TVA en France, a un navire de plaisance commerciale, pavillon Français ou état membre ou pays tiers, remplissant les conditions	BOD 6603 du 24 juin 2006 DA 04-048 et article 262 -II	Sans	HT/Exonération	Conditions : Navire enregistré au commerce exerçant une activité. Exonération limitée aux prestations couvertes par les dispositions de l'article 262 -II	Facture au nom du navire + Copie de l'enregistrement au commerce + liste d'équipage et éventuel contrat de location

4.2. La location de navire de plaisance et l'affrètement de navire commercial

D'une part il convient de différencier la location de navire de plaisance, pour lequel le locataire a un usage privé et endosse l'entière responsabilité pendant la durée du contrat, de l'affrètement d'un yacht de commerce, mis avec l'équipage à la disposition des clients transportés.

Le régime général des prestations de services distingue les locations des moyens de transport de courtes durées (moins de 90 jours pour les navires) des locations de longues durées que sont les crédits-bails.

La facturation et la taxation de ces prestations seront déterminées par les règles de territorialité de la TVA applicables depuis le 1^{er} Janvier 2010 et différentes selon que le « preneur » est un particulier ou un assujetti à la TVA.

L'opérateur (fréteur) confiant généralement la commercialisation de ces prestations à un tiers (agent), il sera nécessaire de considérer si le loueur est le propriétaire du navire ou s'il s'agit d'un intermédiaire.

Est économiquement intermédiaire celui qui ne fournit pas avec ses propres moyens d'exploitation les biens et services de la transaction, et juridiquement celui qui a un mandat pour agir pour le compte d'un commettant.

La qualité de l'intermédiaire est soit « Opaque » soit « Transparent »

Opaque :

L'intermédiaire est dit « opaque » lorsqu'il agit en son nom ou sous un nom social, pour le compte d'un mandant (ou commettant). Il est réputé avoir personnellement acquis et livré le bien ou reçu et fourni les services considérés.

Transparent :

L'intermédiaire « transparent » agit au nom et pour le compte de son mandant. Le contrat de prestation indique le nom ou la raison sociale du commettant, et/ou la facture est établie directement par le commettant au client.

Les agents de location peuvent être aussi bien des intermédiaires transparents ou opaques.

Les courtiers qui commercialisent les affrètements en facturant leur commission au fréteur sont des intermédiaires transparents.

Règles de territorialité : Selon le principe général de la règle de territorialité, les prestations de service sont taxées dans le pays de l'établissement du preneur si celui-ci est un assujetti, ou au lieu de la prestation si celle-ci est fournie à un particulier.

En dérogation au principe général, les locations de moyen de transport maritime dites « de courte durée » (c'est à dire de moins de 90 jours) sont taxées au lieu de mise à disposition du navire, et ce quelle que soit la qualité du locataire. Par contre le principe général de la territorialité s'applique pour les locations de longue durée (à savoir les crédits-bails) pour lesquels il faudra différencier les particuliers des assujettis.

A compter du 1^{er} janvier 2013, alors que pour l'ensemble des locations de moyens de transport de longue durée consenties à des non assujettis le lieu d'imposition sera situé, par dérogation au principe général, au lieu d'établissement du preneur, les locations de longue durée de bateaux de plaisance seront taxées au lieu de la mise à disposition du bateau lorsque le prestataire sera établi dans l'Etat de cette mise à disposition.

4.2.1. La location

La location désigne la prestation de mise à disposition contre rémunération, pour une durée déterminée, d'un navire coque nue à un fréteur (locataire) pour un usage personnel, qui en prend la responsabilité. On considère l'usage privé du navire, et ainsi les navires sous pavillon français ont le statut de navire de plaisance (livret de francisation orange).

4.2.1.1. Les navires à usage privé sous pavillon français ou communautaire

Les navires de plaisance à usage privé, sous pavillon communautaire peuvent être mis à la location en France sans formalité particulière, sous condition que leurs droits et taxes aient été acquittés en Europe. Seul un contrat de location devra être à bord.

Pour qu'un résident français puisse être locataire d'un navire de plaisance sous pavillon communautaire autre que Français, le navire devra posséder un « passeport » établi au nom de la société locatrice. Le droit de passeport (d'un montant équivalent au DAFN) est dû en vertu de l'article 238 du code des douanes.

Imposition des locations :

Conformément aux dispositions de l'article 259 A-I°, le lieu d'une location de courte durée d'un moyen de transport est situé en France lorsque le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur en France. La prestation est donc imposée en France quelque soit le statut du locataire (assujetti ou non assujetti, établi en France, dans un état membre ou pays tiers)

Un moyen de transport est considéré comme « effectivement mis à la disposition du preneur » à l'endroit où ce moyen de transport se trouve au moment où le preneur en prend effectivement et physiquement possession. La simple prise de possession juridique du moyen de transport (signature du contrat, remise des clés) ne suffit pas à caractériser la mise à disposition du preneur.

Une location d'un moyen de transport est dite de courte durée lorsque la possession ou l'utilisation continue de ce moyen de transport couvre une période ne dépassant pas trente jours. Dans le cas d'un moyen de transport maritime, la période de location ne doit pas dépasser quatre-vingt dix jours. La détermination de la part des loyers imposables en France est proportionnelle au temps de la location passé dans les eaux ter-

ritoriales communautaires, cependant il est admis que les loueurs qui éprouvent des difficultés à effectuer cette évaluation, déterminent forfaitairement le temps passé en dehors des eaux territoriales communautaires ou françaises par l'application d'une réfaction de 50% au temps total de la location, quelle que soit la catégorie du navire de plaisance concerné (instruction 3 A-I-05 du 24 Janvier 2005).

Attention : La mise à disposition d'un navire de location sous pavillon français, assortie des services d'un skipper et le tout facturé ensemble, peut requalifier un usage privé en « commercial » et ainsi exiger la classification « NUC » du navire. On parlera alors d'affrètement.

Pour l'éviter, les locataires doivent prendre eux-mêmes les services du skipper et obtenir, par le contrat de location, la responsabilité légale du navire.

4.2.1.2. Les navires de plaisance à usage privé sous pavillon tiers

L'article 56 I-3° des « DAC » permet l'importation, en exonération des droits et taxes, sous le régime de l'Admission Temporaire, par une société établie dans l'Union des navires de plaisance tiers pour un usage commercial et pour une période de temps limitée. Une déclaration de placement « DAU IMA » devra être souscrite au nom du loueur professionnel établi sur le territoire communautaire en tant qu'importateur qui vaudra autorisation. Une garantie devra être constituée. Il appartient d'acquitter le droit de passeport. Le lieu de résidence des locataires est sans incidence sur le régime.

Dans ce cas, la TVA est de 19,6% sur la totalité de la prestation de location. Ces navires tiers peuvent toutefois prétendre à une exonération de la TIC (taxe intérieure de consommation) sur les produits pétroliers sur autorisation des directions régionales des douanes, en revanche la TVA sur les carburants reste due. Seuls des travaux ou réparations pourront être exonérés en plaçant le navire sous perfectionnement actif.

4.2.2. L'affrètement

L'affrètement désigne la prestation de mise à disposition d'un yacht enregistré au commerce contre rémunération.

Dans le cadre du yachting nous considérons principalement l'« affrètement à temps » (time charter en anglais) qui se définit comme le contrat par lequel le frèteur (généralement le propriétaire) met à la disposition de l'affrèteur (locataire) un navire armé, équipé et doté d'un équipage complet pour un temps défini par l'accord d'affrètement, cela en contrepartie de droits.

Ces prestations sont généralement commercialisées par des « courtiers » (brokers) agissant au nom et pour le compte du frèteur, et en qualité d'intermédiaire transparent. Le courtier est rémunéré par le frèteur (généralement le propriétaire) auquel il facture sa prestation.

Un contrat d'affrètement est établi entre le propriétaire, l'affrèteur et le courtier. Il mentionne tous les renseignements relatifs à l'affrètement : dates ; lieu de livraison et de restitution ; nombre de passagers ; équipages ; droits d'affrètement.

Facturation et taxation :

Le BOD n° 6603 du 24 Juin 2004 et le BOI 3-A-I-05 du 24 Janvier 2005 assimile aux navires de commerce les yachts enregistrés au commerce et ayant une activité commerciale, permettant ainsi d'exonérer de TVA la prestation d'affrètement selon l'article 262 II du CGI. La facture de la location établie au nom de l'affrèteur par le frèteur sera exonérée, ainsi que les services annexes fournis pendant la prestation : droits de ports, carburants, assistance, etc.

Le courtier (intermédiaire transparent) ne comptabilise en compte produit que la partie de la location qui lui sera versé (sa commission) et qui devra donner lieu à la délivrance au propriétaire du navire d'une facture portant l'ensemble des mentions exigibles.

Cette commission est imposable à la TVA dans les conditions ordinaires des prestations de services sauf application des règles de territorialité ou d'exonération.

En France selon la formule « l'accessoire suit le principal », la commission du courtier est exonérée lorsque l'affrètement est exonéré selon l'Art 263 du CGI : Les prestations de services effectuées par les intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui, lorsqu'ils interviennent dans des opérations exonérées par l'article 262 ainsi que dans les opérations réalisées hors du territoire des Etats membres de l'Union européenne sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux agences de voyages et organisateurs de circuits touristiques.

4.2.3. Le crédit-bail

Dans le cadre des locations de moyens de transport, le crédit-bail s'analyse comme une location de longue durée suivie le cas échéant d'une vente si le preneur use de sa faculté d'achat.

Les locations de longue durée relèvent du critère général d'imposition des prestations de service et il convient de distinguer si elles sont consenties au profit d'un assujéti ou d'un particulier.

Ainsi, conformément à l'article 259 C 2° du CGI, les locations avec option d'achat, consenties au profit d'un particulier domicilié ou non en France par un crédit-bailleur établi en France, sont taxables en France.

En revanche, les locations de longue durée consenties à un preneur assujéti à la TVA relèveront du lieu d'établissement du preneur :

- Si le preneur est établi en France, la société de crédit-bail établie en France sera redevable dans les conditions définies par l'instruction du 24 Janvier 2005 selon le principe de ventilation forfaitaire de 50% du loyer.

- Si le preneur est établi dans un autre état membre de l'Union européenne, il lui appartient d'acquitter la TVA dans son pays, selon le régime défini dans ledit pays. L'entreprise de crédit-bail sera tenue de porter l'opération sur sa Déclaration Européenne de Service.

4.2.4. Facturation des prestations des courtiers (brokers)

En matière de Yachting professionnel, le « broker » a le rôle d'intermédiaire dans des opérations d'affrètement, de vente et de gestion de yachts de commerce, en agissant pour le compte d'un mandant qui est généralement le propriétaire du navire.

Les prestations de vente et d'affrètement sont facturées sous la forme de commissions dont l'imposition diffère selon la nature du service, le lieu de l'opération et la qualité du propriétaire du navire.

Les prestations de gestion et de conseil des brokers sont facturées sous la forme d'honoraires dont l'imposition relève des mêmes règles de territorialité que les services d'intermédiation transparente dans la vente de navire.

La gestion de Navire

La gestion de yacht de commerce : les managers (brokers) sont les mandataires, personnes physiques ou morales, chargés d'administrer les biens d'autrui et en leur nom ou d'exercer des fonctions d'assistance ou de surveillance dans la gestion de ces biens. Un mandat de gestion stipulant les champs d'actions du manager est conclu entre le propriétaire du yacht (personne physique ou morale) et le manager.

La prestation du manager consiste à assurer les rôles :

Administratif et financier :

- Tenir à jour les documents officiels et de classification du navire
- Gestion avec prévisionnel
- Comptabilité mensuelle, trimestrielle ou annuelle avec tenu d'un compte courant pour le yacht
- Proposition d'assurance du yacht selon sa valeur et son programme de croisière
- Conseils.

Technique :

- Organiser la conformité aux règlements de sécurité internationaux
- Supervision des travaux de maintenance, de la modification ou de réfection des yachts

Logistique globale :

- réservation de postes d'amarrage
- avitaillement
- pièces détachées
- Recherche d'équipage selon le pavillon du navire.

4.2.4.1. Principes généraux

D'après les articles 44 et 196 de la directive 2006/112/CE : « Le lieu des prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel est l'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité économique. Néanmoins, si ces services sont fournis à un établissement stable de l'assujetti situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu des prestations de ces services est l'endroit où cet établissement stable est situé.

À défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, le lieu des prestations de services est l'endroit où l'assujetti qui bénéficie de tels services a son domicile ou sa résidence habituelle.

La TVA est due par l'assujetti ou la personne morale non assujettie identifiée à la TVA, à qui sont fournis les services visés à l'article 44, si ces services sont fournis par un assujetti qui n'est pas établi dans cet État membre.»

Ces articles s'appliquent et déterminent le lieu des prestations lorsque le preneur n'est pas établi en France.

Ces dispositions ont par ailleurs été transposées en droit interne français à l'article 259-1° du CGI.

Ainsi, le lieu d'imposition des prestations des intermédiaire est réputé se situer en France.

- lorsque le lieu des opérations est situé en France, sauf si le preneur fournit son numéro d'identification à la TVA dans un autre État membre (DES et dans ce cas le preneur est redevable de la TVA)
- lorsque le lieu des opérations est situé sur le territoire d'un autre État membre et que le preneur a son numéro d'identification à la TVA en France.

L'article 263 du CGI : «Les prestations de services effectuées par les intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui, lorsqu'ils interviennent dans des opérations exonérées par l'article 262 ainsi que dans les opérations réalisées hors du territoire des États membres de l'Union européenne sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée », s'applique aux prestations de vente et d'affrètement et dispense de la déclaration dans la DES (Déclaration Intracommunautaire de Service).

Par ailleurs, en l'absence d'exonération, l'assujetti preneur d'une prestation d'intermédiation transparente est le redevable de la TVA grevant cette prestation lorsque l'intermédiaire n'est pas établi en France en application de l'article 283-2 du CGI.

4.2.4.2. Facturation et justificatifs

Affrètement :

Les factures de commission en exonération comportent les informations suivantes :

- Le nom du navire, son pavillon et N° d'immatriculation au commerce
- Le nom du client.

Les articles 263 du CGI ou 44 et 196 de la directive seront généralement mentionnés pour expliquer l'exonération.

À titre de justificatifs, elles sont accompagnées d'une copie du contrat d'affrètement et de la copie de l'enregistrement du navire.

Vente :

Les factures de commission de la vente en exonération mentionnent l'article régissant l'opération.

Elles seront accompagnées de la facture du navire ou de l'acte de vente (Bill of sale) et le cas échéant, des déclarations d'exportation (ou d'importation).

COMMISSION SUR LA VENTE DE YACHTS DE COMMERCE PAR BROKER FRANÇAIS

Opération	Propriétaire du navire	Acheteur	Art de Réglementation concernant la prestation du broker	Régime de TVA sur la commission	Facturation de la commission au propriétaire du navire	Justificatifs	Commentaires
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire français d'un yacht de commerce situé et livré en France	FR (assujetti)	FR, CE, non assujetti	259-1°	TVA Française 19,6% sur la commission	Facturation TTC	Facture et acte de vente	Le navire perd son statut de yacht de commerce
	FR (assujetti)	Tiers assujetti	259-1° + 263	Exonération	Navire au commerce article 262-II	Preuve d'enregistrement au commerce sous pavillon tiers	Navire au commerce article 262-II
	FR (assujetti)	FR, CE assujetti	259-1° + 263	Exonération	Facturation HT de la commission au propriétaire, mentionner l'article 263	Facture HT et acte de vente, justificatif de l'activité du navire	Vente de navire RIF
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire établi dans un autre état membre d'un yacht de commerce situé et livré en France	CE (assujetti)	FR, CE, non assujetti	44 de la directive 2006/112/CE	Hors champ territorial de la TVA française DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et auto liquidation de la TVA par le preneur (vendeur du navire).	Qualité du preneur	Vente TTC du navire
	CE (assujetti)	Tiers assujetti	44 de la directive 2006/112/CE	Hors champ territorial de la TVA française DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et auto liquidation de la TVA par le preneur (vendeur du navire).	Preuve d'enregistrement au commerce sous pavillon tiers	Navire au commerce article 262-II
	CE (assujetti)	FR, CE, assujetti	44 de la directive 2006/112/CE	Hors champ territorial de la TVA française DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et auto liquidation de la TVA par le preneur (vendeur du navire).	Facture HT et acte de vente, justificatif de l'activité du navire	Navire au commerce article 262-II
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire établi dans un pays tiers d'un yacht de commerce importé en France	Tiers (assujetti)*	FR non assujetti	44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (hors champ territorial de la TVA française)		Facture du navire et DAI taxée d'importation - Document prouvant la qualité du vendeur (ancien propriétaire du navire)	Importation, , Prestation de service dont la valeur est comprise dans la base d'imposition de l'importation
	Tiers (assujetti)*	CE non assujetti	44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (hors champ territorial de la TVA française)	Facturation sans TVA de la commission du vendeur	Facture sans TVA du navire	Importation en France du navire
	Tiers (assujetti)*	Tiers	44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (hors champ territorial de la TVA française)	Facturation sans TVA de la commission du vendeur	Facture HT du navire	Importation au bénéfice du régime AT
	Tiers (assujetti)*	FR, CE, assujetti	44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (hors champ territorial de la TVA française)	Facturation sans TVA de la commission du vendeur	Facture sans TVA du navire, DAI d'importation	Importation du navire exonéré (article 291-2-5)

(Observation : si le preneur tiers n'est pas assujetti, alors la prestation de l'intermédiaire est taxable au lieu de l'opération principale, à savoir à l'endroit où le navire est livré (ici, dans l'autre Etat membre). Dans ce cas, taxation sans TVA (Hors champ territorial – Art 46 de la directive)

COMMISSION SUR LA VENTE DE YACHTS DE COMMERCE PAR BROKER FRANÇAIS

Opération	Propriétaire du navire	Acheteur	Art de Règlementation concernant la prestation du broker	Régime de TVA sur la commission	Facturation de la commission au propriétaire du navire	Justificatifs	Commentaires
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire français d'un yacht de commerce situé et livré dans un autre état membre	FR (assujetti)	FR, CE, Tiers non assujetti	259 - I	TVA Française 19,6% sur la commission	Facturation TTC	Acte de vente	Le navire perd son statut de yacht de commerce
	FR (assujetti)	Tiers assujetti	259-I° + 263 ou 262-II-7	Exonération	Facturation HT	Preuve d'enregistrement au commerce sous pavillon tiers	Navire au commerce article 262-II
	FR (assujetti)	FR assujetti	259-I° + 263 ou 262-II-7	Exonération	Facturation HT	Acte de vente et facture + justificatif de l'activité commerciale du navire	Vente HT des navires RIF.
	FR (assujetti)	CE, assujetti	259-I° + 263 ou 262-II-7	Exonération	Facturation HT	Acte de vente et facture + justificatif de l'activité commerciale du navire	Vente interne à l'état membre où est situé le navire, aux conditions fixées par cet état
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire établi dans un autre état membre d'un yacht de commerce situé et livré dans un autre état membre	CE (assujetti)	FR, CE, Tiers non assujetti	Articles 44 & 196 de la directive 2006/112/CE	DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et acquittement de la TVA par le preneur (vendeur du navire).	Qualité du preneur	Vente interne aux conditions de l'état membre où est situé le navire
	CE (assujetti)	Tiers assujetti	Articles 44 & 196 de la directive 2006/112/CE	DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et acquittement de la TVA par le preneur (vendeur du navire).	Qualité du preneur	
	CE (assujetti)	FR, CE, assujetti	Articles 44 & 196 de la directive 2006/112/CE	DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et acquittement de la TVA par le preneur (vendeur du navire).	Qualité du preneur	Vente interne aux conditions de l'état membre où est situé le navire
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire établi dans un pays tiers, d'un yacht de commerce situé et livré dans un autre état membre	Tiers (assujetti)*	FR, CE, non assujetti	Articles 44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (hors champ territorial de la TVA française)	Facturation sans TVA	Bill of sale + identification de la qualité du preneur	Importation du navire aux conditions fixées par l'état du preneur
	Tiers (assujetti)*	Tiers	Articles 44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (hors champ territorial de la TVA française)	Facturation sans TVA	Bill of sale + identification de la qualité du preneur	Vente exonérée entre tiers, AT
	Tiers (assujetti)*	FR ou CE, assujetti	Articles 44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (hors champ territorial de la TVA française)	Facturation sans TVA	Bill of sale + identification de la qualité du preneur	Importation du navire aux conditions fixées par l'état du preneur

-(observation : si le preneur tiers n'est pas assujetti, alors la prestation de l'intermédiaire est taxable au lieu de l'opération principale, à savoir à l'endroit où le navire est livré (ici, dans l'autre Etat membre). Dans ce cas, taxation sans TVA (Hors champ territorial – Art 46 de la directive)

COMMISSION SUR LA VENTE DE YACHTS DE COMMERCE PAR BROKER FRANÇAIS

Opération	Propriétaire du navire	Acheteur	Art de Règlementation concernant la prestation du broker	Régime de TVA sur la commission	Facturation de la commission au propriétaire du navire	Justificatifs	Commentaires
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire français d'un yacht de commerce situé et livré dans un pays tiers, Hors CE	FR (assujetti)	FR ou CE non assujettis.	259-I°	TVA française - 19,6% sur commission	Facturation TTC	Acte de vente	Le navire perd son statut de yacht de commerce
	FR (assujetti)	FR ou CE assujettis.	259-I° + 262-II-7 ou 263	Exonération	Facturation HT, mentionner l'article 262-II-7 ou 263	Facture HT du navire + justifier de la qualité de yacht de commerce	
	FR (assujetti)	Tiers	259-I° + 262-II-7 ou 263	Exonération	Facturation HT, mentionner l'article 263	Bill of sale et facture HT du navire	La vente est une opération réalisée en dehors du champ de la TVA - non imposable
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire établi dans un autre état membre d'un yacht de commerce situé et livré dans un pays tiers, hors CE	CE (assujetti)	FR ou CE non assujettis, FR ou CE assujettis, ou tiers	Articles 44 & 196 de la directive 2006/112/CE	DÉS (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et acquittement de le TVA par le preneur (vendeur du navire).	Facture du navire + Document prouvant la qualité du vendeur (ancien propriétaire du navire)	La vente est une opération réalisée en dehors du champ de la TVA - non imposable
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire établi dans un pays tiers d'un yacht de commerce situé et livré dans un pays tiers, hors CE	Tiers (assujetti)	FR ou CE non assujettis, FR ou CE assujettis, tiers.	Article 44 de la directive 2006/112/CE	Hors champ d'application territorial de la TVA française	Facturation HT, Article 44 de la directive 2006/112/CE	Bill of sale + Document prouvant la qualité du tiers	La vente est une opération réalisée en dehors du champ de la TVA - non imposable
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission sur la vente au propriétaire établi dans un pays tiers d'un yacht de commerce situé et livré dans un pays tiers, hors CE	Tiers (non assujetti)	FR ou CE non assujettis, FR ou CE assujettis, tiers.	Article 46 de la directive 2006/112/CE	Hors champ d'application territorial de la TVA française	Facturation HT, article 46 de la directive 2006/112/CE	Bill of sale + Document prouvant la qualité du tiers	La vente est une opération réalisée en dehors du champ de la TVA - non imposable

Nota : La qualité du client locataire : FR ou CE non assujettis, FR ou CE assujettis, tiers est sans conséquence sur la taxation de la prestation

COMMISSION D'AFFRÈTEMENT DE COURTE DURÉE (90 JOURS MAXI) DE YACHT DE COMMERCE PAR BROKER FRANÇAIS

Opération	Propriétaire du navire (preneur)	Art de Réglementation concernant la prestation du broker	Régime de TVA sur la commission	Modalité de facturation de la commission au propriétaire du navire	Justificatifs	Commentaires
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission d'affrètement au propriétaire d'un yacht de commerce mis à disposition en France	FR (assujetti)	259- I° + 263	Exonérations	Facturation HT de la commission au propriétaire. Mentionner l'article 263 sur la facture. Mentionner également le nom du navire et son # d'immatriculation au commerce, le nom du client.	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	Affrètement en Exo selon l'article 262 II
	CE (assujetti)	Art 44 et 153 de la directive 2006/112/CE	Exonérations	Facturation HT de la commission au propriétaire. Mentionner l'article 263 sur la facture. Mentionner également le nom du navire et son # d'immatriculation au commerce, le nom du client	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	Affrètement en Exo selon l'article 262
	Tiers (assujetti)	Art 44 de la directive 2006/112/CE	Sans TVA (Hors champ territorial de la TVA française)	Facturation HT de la commission au propriétaire. Mentionner l'article 263 sur la facture. Mentionner également le nom du navire et son # d'immatriculation au commerce, le nom du client	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	Affrètement en Exo selon l'article 262
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission d'affrètement au propriétaire français d'un yacht de commerce mis à disposition dans un autre état membre	FR (assujetti)	259- I° + 263	Exonérations	Facturation HT de la commission au propriétaire. Mentionner l'article 263 sur la facture. Mentionner également le nom du navire et son # d'immatriculation au commerce, le nom du client.	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission d'affrètement au propriétaire établi dans un état membre, d'un yacht de commerce mis à disposition dans un autre état membre	CE (assujetti)	Articles 44 & 196 de la directive 2006/112/CE	DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation sans TVA, et acquittement de la TVA par le preneur (propriétaire du navire) selon les dispositions de l'état d'établissement du preneur. Mentionner également le nom du navire et son # d'immatriculation au commerce, le nom du client	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	Affrètement facturé selon dispositions du pays dans lequel le navire sera mis à disposition
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission d'affrètement au propriétaire établi dans un pays tiers, d'un yacht de commerce mis à disposition dans un autre état membre	Tiers (assujetti)	Articles 44 de la directive 2006/112/CE	Hors champ d'application territorial de la TVA française	Facturation HT de la commission au propriétaire tiers- Mentionner également le nom du navire et son n° d'immatriculation au commerce, le nom du client.	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce, et tout document prouvant la qualité du preneur de la prestation de l'intermédiaire, pour justifier qu'il n'est pas imposable en France	Affrètement taxé selon les dispositions de l'état membre de mise à disposition

Nota : La qualité du client locataire : FR ou CE non assujettis, FR ou CE assujettis, tiers est sans conséquence sur la taxation de la prestation

COMMISSION D'AFFRÈTEMENT DE COURTE DURÉE (90 JOURS MAXI) DE YACHT DE COMMERCE PAR BROKER FRANÇAIS

Opération	Propriétaire du navire (preneur)	Art de Réglementation concernant la prestation du broker	Régime de TVA sur la commission	Modalité de facturation de la commission au propriétaire du navire	Justificatifs	Commentaires
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission d'affrètement au propriétaire français d'un yacht de commerce mis à disposition dans un pays tiers	FR assujetti	259-I° + 263	Exonérations	Facturation HT de la commission au propriétaire. Mentionner l'article 263 sur la facture. Mentionner également le nom du navire et son # d'immatriculation au commerce, le nom du client.	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission d'affrètement au propriétaire établi dans un état membre, d'un yacht de commerce mis à disposition dans un pays tiers	CE (assujetti)	Articles 44 & 153 de la directive 2006/112/CE	DES (en principe), sauf dispositions de non taxation dans l'état du preneur	Facturation aux normes de la législation de l'état membre du preneur - Mentionner également le nom du navire et son n° d'immatriculation au commerce, le nom du client.	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	
Intermédiaire transparent FR, facturant sa commission d'affrètement au propriétaire établi dans un pays tiers, d'un yacht de commerce mis à disposition dans un autre pays tiers	Tiers (assujetti)	Articles 44 de la directive 2006/112/CE	Hors champ d'application territorial de la TVA française	Facturation HT de la commission au propriétaire. Mentionner le nom du navire et son n° d'immatriculation au commerce, le nom du client.	Contrat de location, copie de l'enregistrement du navire au commerce,	

Nota : La qualité du client locataire : FR ou CE non assujettis, FR ou CE assujettis, tiers est sans conséquence sur la taxation de la prestation



REGISTRE INTERNATIONAL FRANÇAIS
FRENCH INTERNATIONAL REGISTER

French International Register Sail further under the French flag

Available on the iPhone
App Store



ANNEXES

«Territoire douanier communautaire » Liste des 27 Etats

ALLEMAGNE
AUTRICHE
BELGIQUE
BULGARIE
CHYPRE
DANEMARK
ESPAGNE
ESTONIE
FINLANDE
FRANCE
GRECE
HONGRIE
IRLANDE
ITALIE
LETTONIE
LITUANIE
LUXEMBOURG
MALTE
PAYS-BAS
POLOGNE
PORTUGAL
REPUBLIQUE TCHEQUE
ROUMANIE
ROYAUME-UNI
SLOVAQUIE
SLOVENIE
SUEDE

* Voir article 3 ci dessous

Article 3 du Code des Douanes Communautaire*

AI

1. Le territoire douanier de la Communauté comprend :

- le territoire du royaume de Belgique,
- le territoire du royaume de Danemark, à l'exception des îles Féroé et du Groenland,
- le territoire de la république fédérale d'Allemagne, à l'exception, d'une part, de l'île de Helgoland et, d'autre part du territoire de Büsingen (traité du 23 novembre 1964 entre la République fédérale d'Allemagne et la Confédération suisse),
- le territoire de la République hellénique,
- le territoire du royaume d'Espagne, à l'exception de Ceuta et Melilla,

MI

- le territoire de la République française, à l'exception des territoires d'outre-mer et de Saint-Pierre-et-Miquelon et de Mayotte,

AI

- le territoire d'Irlande,
- le territoire de la République italienne, à l'exception des communes de Livigno et Campione d'Italia ainsi que des eaux nationales du lac de Lugano comprises entre la rive et la frontière politique de la zone située entre Ponte Tresa et Porto Ceresio,
- le territoire du grand-duché de Luxembourg,
- le territoire du royaume des Pays-Bas en Europe,
- le territoire de la République d'Autriche,
- le territoire de la République portugaise,

MI

- le territoire de la République de Finlande,

AI

- le territoire du Royaume de Suède,
- le territoire du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord ainsi que les îles Anglo-Normandes et l'île de Man,

A2

- le territoire de la République tchèque,
- le territoire de la République d'Estonie,
- le territoire de la République de Chypre,
- le territoire de la République de Lettonie,
- le territoire de la République de Lituanie,
- le territoire de la République de Hongrie,
- le territoire de la République de Malte,
- le territoire de la République de Pologne,
- le territoire de la République de Slovénie,
- le territoire de la République slovaque

M5

- le territoire de la République de Bulgarie
- le territoire de la Roumanie

2. Compte tenu des conventions et traités qui leur sont applicables, et bien qu'ils soient situés hors du territoire des états membres, sont également considérés comme faisant partie du territoire douanier de la Communauté, les territoires suivants :

a) France

Le territoire de la principauté de Monaco, tel qu'il est défini par la convention douanière signée à Paris le 18 mai 1963 (Journal officiel de la République française du 27 septembre 1963, p. 8679).

b) Chypre

Le territoire des zones de souveraineté du Royaume Uni à Akrotiri et Dhekelia, tel qu'il est défini par le traité établissant la République de Chypre, signé à Nicosie le 16 août 1960 (United Kingdom treaty series n°4 (1961) Cmnd.1252)

3. Sont inclus dans le territoire douanier de la Communauté, la mer territoriale, les eaux intérieures maritimes et l'espace aérien des États membres et des territoires visés au paragraphe 2, à l'exception de la mer territoriale, des eaux intérieures maritimes et de l'espace aérien afférents à des territoires qui ne font pas partie du territoire douanier de la Communauté conformément au paragraphe 1.

« Territoire fiscal communautaire » (cf. article 256-0 du code général des impôts)

On entend par territoires exclus du territoire fiscal de la Communauté :

- les pays et les territoires qui ne font pas partie du territoire douanier de la communauté;
- les territoires suivants qui font partie du territoire douanier de la Communauté européenne mais qui en sont exclus fiscalement:
- les départements français d'outre-mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique et Réunion),
- les îles Canaries (Espagne)
- le mont Athos (Grèce)
- les îles Åland (Finlande)
- les îles anglo-normandes (Royaume Uni).

NB :

- Mayotte bien que devenu département français demeure exclue du territoire douanier et fiscal communautaire (jusqu'au 1^{er} janvier 2014)
- Saint Barthélemy n'appartient plus depuis le 1^{er} janvier 2012 au territoire douanier et fiscal communautaire. En revanche Saint Martin demeure dans le territoire douanier communautaire.

Règles applicables aux bateaux dans la mise en œuvre de la destination particulière

1- Conditions d'octroi de la préférence et champ d'application :

Les conditions d'octroi de la procédure sont reprises aux dispositions préliminaires du tarif douanier – dispositions spéciales – Titre II partie A – alinéas 1 et 3.

La destination particulière de bateaux s'applique aux marchandises destinées à être affectées aux bateaux repris dans le tableau ci-après aux fins de la construction, de la réparation, de l'entretien ou de la transformation, ainsi que les produits destinés à l'armement ou à l'équipement desdits bateaux. (cf. 1^{er} alinéa – Partie A Titre II – Dispositions spéciales du Tarif)

2- Mise en œuvre de la destination particulière :

Le bénéfice de l'ensemble de ces suspensions est subordonné aux conditions prévus par les dispositions communautaires édictées en matière de destination particulière (cf. art. 291 à 300). Une autorisation de destination particulière doit être délivrée avec la mise en œuvre des différentes modalités de fonctionnement de la procédure (tenue d'écritures de suivi, justificatif de l'apurement etc.).

En ce qui concerne les marchandises et produits destinés à être incorporés aux bateaux repris dans le tableau ci-après, la destination particulière est considérée comme atteinte au moment de la cession du bateau ou à sa remise à la disposition du propriétaire, après notamment entretien, réparation ou transformation.

NB: Le régime de l'avitaillement ne peut pas se substituer à la procédure de la destination particulière et inversement, ces deux régimes étant encadrés par deux réglementations distinctes et aux fonctions différentes. En revanche, les deux régimes peuvent être accordés à un même opérateur si ce dernier en a l'utilité.

ANNEXE III

Code NC	Désignation des marchandises
8901	Paquebots, bateaux de croisières, transbordeurs, cargos, péniches et bateaux similaires pour le transport de personnes et de marchandises :
8901 10	Paquebots, bateaux de croisières et bateaux similaires principalement conçus pour le transport de personnes ; transbordeurs :
8901 10 10	pour la navigation maritime
8901 20	Bateaux-citernes :
8901 20 10	pour la navigation maritime
8901 30	Bateaux frigorifiques autres que ceux du n°8901 20 :
8901 30 10	pour la navigation maritime
8901 90	autres bateaux pour le transport de marchandises et autres bateaux conçus à la fois pour le transport de personnes et de marchandises :
8901 90 10	pour la navigation maritime
8902 00	Bateaux de pêche, navires-usines et autres bateaux pour le traitement ou la mise en conserve des produits de la pêche : pour la navigation maritime
8902 00 11	d'une jauge brute excédant 250 tonneaux (BRT)
8902 00 19	d'une jauge brute n'excédant pas 250 tonneaux (BRT)
8903	Yachts et autres bateaux et embarcations de plaisance ou de sport ;bateaux à rames et canoës : autres
8903 91	Bateaux à voile, même avec moteur auxiliaire :
8903 91 10	pour la navigation maritime
8903 92	Bateaux à moteur, autres qu'à moteur hors-bord :
8903 92 10	pour la navigation maritime
8904 00	Remorqueurs et bateaux-pousseurs :
8904 00 10	Remorqueurs Bateaux-pousseurs
8904 00 91	pour la navigation maritime
8905	Bateaux-phares, bateaux-pompes, bateaux-dragueurs, pontons-grues et autres bateaux pour lesquels la navigation n'est qu'accessoire par rapport à la fonction principale ; docks flottants ; plates-formes de forage ou d'exploitation, flottantes ou submersibles :
8905 10	Bateaux-dragueurs :
8905 10 10	pour la navigation maritime
8905 90	autres
8905 90 10	pour la navigation maritime
8906 00	Autres bateaux, y compris les navires de guerre et les bateaux de sauvetage autres qu'à rames :
8906 00 10	Navires de guerre autres
8906 00 91	pour la navigation maritime

Bulletin officiel des douanes n°6603
Du 26 juin 2004 texte n°04-048 du 17 mai 2005

La présente instruction a pour objet d'informer le service et les usagers des modalités de mise en œuvre de la réglementation fiscale et douanière applicable à certains navires de type plaisance exploités sur les côtes françaises à titre lucratif.

Établie en collaboration avec les services concernés du ministère chargé des transports, de la direction de la législation fiscale et les professionnels, elle constitue la doctrine de l'administration visant à compléter, en la matière, les textes existants qui n'ont en effet pas prévu de dispositions propres à répondre aux spécificités de ces navires, utilisés à la fois à des fins de plaisance et dans le cadre d'une activité commerciale.

Elle est applicable dès sa publication et annule toute instruction antérieure qui lui serait contraire.

Actuellement, l'exonération de TVA prévue à l'article 262-II-2° du code général des impôts concerne notamment les navires de commerce, c'est-à-dire les navires maritimes utilisés pour une activité commerciale de transport de marchandises, de voyageurs ou d'excursions touristiques.

Il a paru possible d'assimiler dorénavant aux navires de commerce certains navires de plaisance affectés à une activité commerciale. Cette doctrine aboutit à leur appliquer les exonérations de TVA prévues par les articles 262-II-2°, 3°, 6° et 7° et 291-II-5° du code général des impôts.

L'instruction de la direction de la législation fiscale publiée au bulletin officiel des impôts n° 168 du 22 octobre 2003 traite de l'affrètement des navires dans les termes suivants :

" Le contrat d'affrètement est la convention par laquelle un frèreteur s'engage, moyennant rémunération, à mettre un navire à la disposition d'un affrèteur.

L'affrètement est soumis au taux normal de la TVA, sous réserve de l'exonération prévue à l'article 262-II-2° du code général des impôts. Pour l'application de cet article, est considéré comme navire de commerce maritime tout navire de mer inscrit comme navire de commerce sur les registres officiels d'une autorité administrative française ou étrangère, doté d'un équipage permanent et affecté aux besoins d'une activité commerciale. "

Pour être admis au bénéfice de cette exonération, les navires dont il est question devront satisfaire aux critères rappelés ci-dessus selon les modalités suivantes :

I – LES CRITÈRES DE DISTINCTION

Ces critères ont été définis dans le souci de ne pas étendre les avantages fiscaux accordés aux navires de commerce par l'article 15 de la sixième directive TVA et l'article 262 du CGI aux personnes qui n'exploitent qu'occasionnellement leur navire à

titre lucratif, durant la saison estivale par exemple, se réservant la possibilité de l'utiliser à titre strictement privé le reste du temps.

C'est pourquoi les trois conditions énumérées ci-dessous devront être simultanément réunies, à quai ou dans les eaux territoriales françaises, pour qu'un navire de type plaisance, quel que soit son pavillon (tiers, d'un autre Etat membre ou français), puisse être, au plan fiscal et douanier, assimilé à un navire de commerce.

a) – Le navire doit être immatriculé au commerce

Le respect de cette condition doit être attesté par la présentation d'un certificat d'immatriculation dans cette catégorie ou de tout document valant attestation d'immatriculation au commerce selon la législation du pays dont le navire bat le pavillon.

Cette exigence sera considérée comme non satisfaite dans le cas où le certificat ne fera pas expressément mention de la catégorie " commerce " ou d'une utilisation commerciale. En l'absence de cette mention, aucune franchise de droits et taxes ne sera accordée au titre de la présente instruction.

b) – Le navire doit être utilisé exclusivement dans le cadre de contrats de location (ou d'affrètement)

Afin de faciliter les contrôles, les utilisateurs du navire sont invités à conserver à bord une copie du contrat et à faire mention de celui-ci dans le journal de bord (durée, nom du ou des locataires).

Les personnes détenant tout ou partie de la propriété du navire pourront également, si elles le souhaitent, utiliser ce dernier à la condition expresse de le faire en tant que locataires, c'est-à-dire d'acquitter elles-mêmes un loyer au prix du marché.

Sous réserve des seules exceptions prévues ci-après, le navire ne doit donc pas être utilisé à titre privé.

Exceptions

Il s'agit de certaines utilisations spécifiques résultant de circonstances particulières à l'occasion desquelles le navire n'est pas véritablement affecté à l'usage principal pour lequel il a été conçu : par exemple essais ou démonstrations en mer, ou encore déplacement à seule fin d'embarquer de nouveaux locataires.

Dans le même but de facilitation des contrôles, le journal de bord devra indiquer cette utilisation. Par ailleurs, ne devront être présents à bord, outre le personnel navigant, que des personnels professionnels ou techniques. En cas d'essais ou de démonstrations en vue d'une vente, le propriétaire et l'acquéreur potentiel pourront également être présents à bord, sous réserve d'en avoir averti préalablement le service des douanes.

c) – Le navire doit être doté d'un équipage permanent

Le respect de cette condition sera vérifié par la présentation du rôle d'équipage ou de tout document valant affectation d'un équipage professionnel selon la législation du pays dont le navire bat le pavillon.

Lorsque le navire stationnera à quai sans être utilisé, cette condition sera remplie dès l'instant où une personne au moins, inscrite au rôle d'équipage, est affectée à son service.

Il résulte de ce qui précède que seuls les navires qui, quelle que soit leur taille, satisfont simultanément, à quai ou dans les eaux territoriales françaises, aux trois conditions énumérées ci-dessus pourront bénéficier du régime fiscal et douanier des navires de commerce, étant rappelé que ce régime entraîne l'exonération :

- de la TVA lors de l'importation du navire de commerce. Il n'est donc plus nécessaire de maintenir ces bateaux de type plaisance sous le régime de l'admission temporaire ;
- du droit de passeport s'il y a lieu (navires étrangers dont le propriétaire ou l'utilisateur habituel réside en France) ;
- de la TVA sur les livraisons de biens d'avitaillement et les livraisons de produits pétroliers à l'avitaillement et des accises sur le carburant (quel que soit le pavillon). La franchise de TVA n'étant accordée que pour les navires qui effectuent une navigation maritime, les provisions de bord admises en franchise doivent, lorsque ces navires sont à quai, être uniquement celles qui sont utilisées durant leur séjour au titre d'une simple escale ;
- de la TVA sur les livraisons de biens destinés à être incorporés dans le navire de commerce ainsi que sur les opérations d'entretien et de réparations (quel que soit le pavillon).

Par ailleurs, il est précisé que les navires concernés battant pavillon tiers, dans la mesure où ils sont exploités sous couvert de contrats de location et non dans le cadre de contrats de

transport, ne sont pas soumis aux dispositions de l'article 257 CD relatif au contrôle de la navigation réservée.

II – DISPOSITIONS PARTICULIÈRES

a) – Francisation des navires de plaisance destinés à être exploités à titre lucratif

Dans le cas où les propriétaires de ces navires demanderont une francisation au commerce, il conviendra, au stade de la demande, d'exiger de leur part une déclaration écrite comportant engagement (non cautionné) d'utiliser le navire dans le respect des conditions rappelées au paragraphe I, b) et c) ci-dessus.

Pour autant que les autres conditions de la francisation soient satisfaites et, en particulier, celle relative à la sécurité (présentation d'une attestation de visite de navire de commerce en vue d'une francisation, établie par les services du ministère chargé des transports), un livret bleu leur sera alors délivré, sans préjudice, bien entendu, des contrôles ultérieurs que l'administration des douanes se réserve d'effectuer. b) – Contrôle du pavillon

L'article 91 de la convention des Nations Unies sur le droit de la mer (convention de Montego Bay) dispose que chaque État détermine lui-même les conditions auxquelles il subordonne l'octroi de son pavillon à un navire et qu'il délivre des documents à cet effet. Il en résulte que le service ne peut contester les modalités d'établissement du document que l'État du pavillon considère comme un acte de nationalité. Par contre, il lui appartient de s'assurer de l'existence de ce document, de sa validité (apposition du cachet de l'autorité administrative compétente) ainsi que de son applicabilité au navire contrôlé (mention du nom et du port d'attache).

Le sous-directeur,
Jean-Pierre Mazé

Article 44 et 196 : Détermination du lieu des prestations de services

DIRECTIVE 2008/8/CE DU CONSEIL du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services

Section 2 : Règles générales

Article 44 :

Le lieu des prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel est l'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité économique. Néanmoins, si ces services sont fournis à un établissement stable de l'assujetti situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu des prestations de ces services est l'endroit où cet établissement stable est situé.

À défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, le lieu des prestations de services est l'endroit où l'assujetti qui bénéficie de tels services a son domicile ou sa résidence habituelle.

L 44/12 FR Journal officiel de l'Union européenne 20.2.2008 (1) JO C 321 du 31.12.2003, p. 1.

Article 196 :

La TVA est due par l'assujetti ou la personne morale non assujettie identifiée à la TVA, à qui sont fournis les services visés à l'article 44, si ces services sont fournis par un assujetti qui n'est pas établi dans cet État membre.»

Article 148 de la directive 2006/112/CE

Les États membres exonèrent les opérations suivantes:

- a) les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des bateaux affectés à la navigation en haute mer et assurant un trafic rémunéré de voyageurs ou à l'exercice d'une activité commerciale, industrielle ou de pêche, ainsi que des bateaux de sauvetage et d'assistance en mer et des bateaux affectés à la pêche côtière sauf, pour ces derniers, les provisions de bord;
- b) les livraisons de biens destinés à l'avitaillement de navires de guerre, couverts par le code de la nomenclature combinée (NC) 8906 10 00, quittant leur territoire à destination d'un port ou d'un mouillage situé en dehors de l'État membre;
- c) les livraisons, transformations, réparations, entretien, affrètements et locations des bateaux visés au point a), ainsi que les livraisons, locations, réparations et l'entretien des objets, y compris l'équipement de pêche, incorporés à ces bateaux ou servant à leur exploitation;

d) les prestations de services, autres que celles visées au point c), effectuées pour les besoins directs des bateaux visés au point a) et de leur cargaison;

e) les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des aéronefs utilisés par des compagnies de navigation aérienne, pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré;

f) les livraisons, transformations, réparations, entretien, affrètements et locations des aéronefs visés au point e), ainsi que les livraisons, locations, réparations et l'entretien des objets incorporés à ces aéronefs ou servant à leur exploitation;

g) les prestations de services, autres que celles visées au point f), effectuées pour les besoins directs des aéronefs visés au point e) et de leur cargaison.

Article 259 : Prestation de services

Modifié par LOI n°2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 102 (V)

Le lieu des prestations de services est situé en France :

1° Lorsque le preneur est un assujetti agissant en tant que tel et qu'il a en France :

- a) Le siège de son activité économique, sauf lorsqu'il dispose d'un établissement stable non situé en France auquel les services sont fournis ;
- b) Ou un établissement stable auquel les services sont fournis ;
- c) Ou, à défaut du a ou du b, son domicile ou sa résidence habituelle ;

2° Lorsque le preneur est une personne non assujettie, si le prestataire :

- a) A établi en France le siège de son activité économique, sauf lorsqu'il dispose d'un établissement stable non situé en France à partir duquel les services sont fournis ;
- b) Ou dispose d'un établissement stable en France à partir duquel les services sont fournis ;
- c) Ou, à défaut du a ou du b, a en France son domicile ou sa résidence habituelle.

Article 259-A : Dérogation aux principes généraux

Modifié par LOI n°2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 102 (V)

Par dérogation à l'article 259, est situé en France le lieu des prestations de services suivantes :

1° Les locations de moyens de transport lorsqu'elles sont de courte durée et que le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur en France.

La location de courte durée s'entend de la possession ou de l'utilisation continue du moyen de transport pendant une période ne dépassant pas trente jours ou, dans le cas d'un moyen de transport maritime, quatre-vingt-dix jours ;

2° Les prestations de services se rattachant à un bien immeuble situé en France, y compris les prestations d'experts et d'agents

immobiliers, la fourniture de logements dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire tels que des camps de vacances ou des sites aménagés pour camper, l'octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble et les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers, telles que celles fournies par les architectes et les entreprises qui surveillent l'exécution des travaux ;

3° Les prestations de transport intracommunautaire de biens effectuées pour des personnes non assujetties lorsque le lieu de départ du transport est en France.

On entend par transport intracommunautaire de biens, tout transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés sur les territoires de deux États membres différents.

On entend par lieu de départ, le lieu où commence effectivement le transport des biens, sans tenir compte des trajets

effectués pour se rendre au lieu où se trouvent les biens, et par lieu d'arrivée, le lieu où s'achève effectivement le transport des biens ;

4° Les prestations de transport de biens effectuées pour des personnes non assujetties autres que les transports intracommunautaires de biens et les prestations de transport de passagers, en fonction des distances parcourues en France ;

5° Lorsqu'elles sont matériellement exécutées ou exercées en France :

a) Les prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que les prestations de services accessoires à ces activités ;

b) Les ventes à consommer sur place ;

c) Sont réputées effectuées en France les ventes à consommer sur place lorsqu'elles sont réalisées matériellement à bord de navires, d'aéronefs ou de trains au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté européenne et que le lieu de départ du transport de passagers est situé en France.

On entend par partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté, la partie d'un transport effectuée sans escale en dehors de la Communauté européenne, entre le lieu de départ et le lieu d'arrivée du transport de passagers.

On entend par lieu de départ d'un transport de passagers, le premier point d'embarquement de passagers prévu dans la Communauté européenne, le cas échéant après escale en dehors de la Communauté européenne.

On entend par lieu d'arrivée d'un transport de passagers, le dernier point de débarquement, prévu dans la Communauté européenne, pour des passagers ayant embarqué dans la Communauté européenne, le cas échéant avant escale en dehors de la Communauté européenne.

Dans le cas d'un transport aller-retour, le trajet de retour est considéré comme un transport distinct ;

6° Lorsqu'elles sont matériellement exécutées en France au profit d'une personne non assujettie :

a) Les activités accessoires au transport, telles que le chargement, le déchargement, la manutention et les activités similaires ;

b) Les expertises ou les travaux portant sur des biens meubles corporels ;

7° Les prestations de services fournies à une personne non assujettie par un intermédiaire agissant au nom et pour le compte d'autrui lorsque le lieu de l'opération principale est situé en France ;

8° La prestation de services unique d'une agence de voyages lorsqu'elle a en France le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel elle a fourni cette prestation.

L'agence de voyages réalise une prestation de services unique lorsqu'elle agit, en son propre nom, à l'égard du client et utilise, pour la réalisation du voyage, des livraisons de biens et des prestations de services d'autres assujettis.

Article 259 B : Dérogation aux principes généraux ; Prestations immatérielles

Modifié par LOI n°2009-1673 du 30 décembre 2009 - art. 102 (V)

Par dérogation à l'article 259, le lieu des prestations de services suivantes est réputé ne pas se situer en France lorsqu'elles sont fournies à une personne non assujettie qui n'est pas établie ou n'a pas son domicile ou sa résidence habituelle dans un Etat membre de la Communauté européenne :

1° Cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires ;

2° Locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport ;

3° Prestations de publicité ;

4° Prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines y compris ceux de l'organisation de la recherche et du développement ; prestations des experts-comptables ;

5° Traitement de données et fournitures d'information ;

6° Opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts ;

7° Mise à disposition de personnel ;

8° (Abrogé)

9° Obligation de ne pas exercer, même à titre partiel, une activité professionnelle ou un droit mentionné au présent article.

10° Prestations de télécommunications ;

11° Services de radiodiffusion et de télévision ;

12° Services fournis par voie électronique fixés par décret.

13° accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés.

Article 262-I-1 et 262-II-1 : Opérations d'exportation
Article 262-II-2, 3,6 et 7 : Exonération des navires de commerce

Modifié par Décret n°2008-294 du 1^{er} avril 2008 - art. I

I. Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée :

1° les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte, en dehors de la Communauté européenne ainsi que les prestations de services directement liées à l'exportation ;

2° les livraisons de biens expédiés ou transportés par l'acheteur qui n'est pas établi en France, ou pour son compte, hors de la Communauté européenne, à l'exclusion des biens d'équipement et d'avitaillement des bateaux de plaisance, des avions de tourisme ou de tous autres moyens de transport à usage privé, ainsi que les prestations de services directement liées à l'exportation. Lorsque la livraison porte sur des biens à emporter dans les bagages personnels de voyageurs, l'exonération s'applique si les conditions suivantes sont réunies :

- a. le voyageur n'a pas son domicile ou sa résidence habituelle en France ou dans un autre Etat membre de la Communauté européenne ;
- b. la livraison ne porte pas sur les tabacs manufacturés, les marchandises qui correspondent par leur nature ou leur qualité à un approvisionnement commercial ainsi que celles qui sont frappées d'une prohibition de sortie ;
- c. les biens sont transportés en dehors de la Communauté européenne avant la fin du troisième mois suivant celui au cours duquel la livraison est effectuée ;
- d. la valeur globale de la livraison, taxe sur la valeur ajoutée comprise, excède un montant qui est fixé par arrêté du ministre chargé du budget.

II. Sont également exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée :

1° Les prestations de services consistant en travaux portant sur des biens meubles acquis ou importés en vue de faire l'objet de ces travaux et expédiés ou transportés en dehors du territoire des Etats membres de la Communauté économique européenne par le prestataire de services ou par le preneur établi hors de France ou pour leur compte ;

2° Les opérations de livraison, de réparation, de transformation, d'entretien, d'affrètement et de location portant sur :

- les navires de commerce maritime affectés à la navigation en haute mer ;
- les bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle en haute mer ;
- les bateaux affectés à la pêche professionnelle maritime, les bateaux de sauvetage et d'assistance en mer ;

3° Les opérations de livraison, de location, de réparation et d'entretien portant sur des objets destinés à être incorporés dans ces bateaux ou utilisés pour leur exploitation en mer ou sur les fleuves internationaux, ainsi que sur les engins et filets pour la pêche maritime ;

4° Les opérations de livraison, de transformation, de réparation, d'entretien, d'affrètement et de location portant sur les aéronefs utilisés par des compagnies de navigation aérienne dont les services à destination ou en provenance de l'étranger ou des collectivités et départements d'outre-mer, à l'exclusion de la France métropolitaine, représentent au moins 80 % des services qu'elles exploitent ;

5° Les opérations de livraison, de location, de réparation et d'entretien portant sur des objets destinés à être incorporés dans ces aéronefs ou utilisés pour leur exploitation en vol ;

6° Les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des bateaux et des aéronefs désignés aux 2° et 4°, ainsi que des bateaux de guerre, tels qu'ils sont définis à la sous-position 89-01 du tarif douanier commun (à l'exclusion des provisions de bord destinées aux navires affectés à la petite pêche côtière ;

7° Les prestations de services effectuées pour les besoins directs des bateaux ou des aéronefs désignés aux 2° et 4° et de leur cargaison ;

8° Les transports aériens ou maritimes de voyageurs en provenance ou à destination de l'étranger ou des collectivités et départements d'outre-mer ;

9° Les transports ferroviaires de voyageurs en provenance et à destination de l'étranger, ainsi que les transports de voyageurs effectués par les trains internationaux et sur les relations dont la liste est fixée par arrêtés conjoints du ministre du budget et du ministre des transports ;

10° Les transports par route de voyageurs étrangers en provenance et à destination de l'étranger, circulant en groupe d'au moins dix personnes ;

11° Les transports entre la France continentale et les départements de la Corse pour la partie du trajet située en dehors du territoire continental ;

11° bis Les prestations de transport de biens effectuées à destination ou en provenance des Açores ou de Madère ;

12° Les livraisons d'or aux instituts d'émission ;

13°, 13° bis, 13° ter (Abrogés par la loi 95-1347) ;

14° Les prestations de services se rapportant à l'importation de biens en France ou dans un autre Etat membre de la Communauté européenne et dont la valeur est comprise dans la base d'imposition de l'importation.

NOTA: Modifications effectuées en conséquence des articles 5 et 8 de la loi n° 2003-276 du 28 mars 2003.

Article 262 ter : Livraisons et acquisitions intracommunautaires

Modifié par Loi n°2006-1771 du 30 décembre 2006 - art. 93 (V) JORF 31 décembre 2006 en vigueur le 1^{er} janvier 2007

I. - Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée :

1° Les livraisons de biens expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne à destination d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie.

L'exonération ne s'applique pas lorsqu'il est démontré que le fournisseur savait ou ne pouvait ignorer que le destinataire présumé de l'expédition ou du transport n'avait pas d'activité réelle.

L'exonération ne s'applique pas aux livraisons de biens effectuées par des assujettis visés à l'article 293 B et aux livraisons de biens, autres que des alcools, des boissons alcooliques, des huiles minérales et des tabacs manufacturés ou des moyens de transport neufs, expédiés ou transportés à destination des personnes mentionnées au a du 1° du I de l'article 258 A.

L'exonération ne s'applique pas aux livraisons de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité effectuées par des assujettis revendeurs qui appliquent les dispositions de l'article 297 A.

2° Les transferts assimilés aux livraisons mentionnées au III de l'article 256 qui bénéficieraient de l'exonération prévue au 1° ci-dessus si elles avaient été effectuées à destination d'un tiers assujetti.

II. Sont également exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée les acquisitions intracommunautaires de biens :

1° Dont la livraison en France serait exonérée ;

2° Dont l'importation serait exonérée en application du II de l'article 291 du code général des impôts ;

3° Pour lesquelles l'acquéreur non établi en France et qui n'y réalise pas des livraisons de biens ou des prestations de services bénéficierait du droit à remboursement total en application du V de l'article 271 de la taxe qui serait due au titre de l'acquisition.

Article 263 : Prestations de services effectués par des intermédiaires

En vigueur depuis le 27 octobre 1995Modifié par Loi n°93-1420 du 31 décembre 1993 - art. 11 () JORF 1^{er} janvier 1994

Les prestations de services effectuées par les intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui, lorsqu'ils interviennent dans des opérations exonérées par l'article 262 ainsi que

dans les opérations réalisées hors du territoire des Etats membres de la Communauté européenne sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux agences de voyages et organisateurs de circuits touristiques.

Article 275 : Contingent d'achat en franchise

En vigueur depuis le 1 Janvier 2005

Modifié par Loi n°2004-1485 du 30 décembre 2004 - art. 82 (V) JORF 31 décembre 2004 en vigueur le 1^{er} janvier 2005.

I. Les assujettis sont autorisés à recevoir ou à importer en franchise de la taxe sur la valeur ajoutée les biens qu'ils destinent à une livraison à l'exportation, à une livraison exonérée en vertu du I de l'article 262 ter, à une livraison dont le lieu est situé sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne en application des dispositions de l'article 258 A ou à une livraison située hors de France en application du III de l'article 258 ainsi que les services portant sur ces biens, dans la limite du montant des livraisons de cette nature qui ont été réalisées au cours de l'année précédente et qui portent sur des biens passibles de cette taxe.

Pour bénéficier des dispositions qui précèdent, les intéressés doivent, selon le cas, adresser à leurs fournisseurs, remettre au service des douanes ou conserver une attestation, visée par le service des impôts dont ils relèvent, certifiant que les biens sont

destinés à faire l'objet, en l'état ou après transformation, d'une livraison mentionnée au premier alinéa ou que les prestations de services sont afférentes à ces biens. Cette attestation doit comporter l'engagement d'acquitter la taxe sur la valeur ajoutée au cas où les biens et les services ne recevraient pas la destination qui a motivé la franchise.

II. Les dispositions du I s'appliquent aux organismes sans but lucratif dont la gestion est désintéressée qui exportent des biens à l'étranger dans le cadre de leur activité humanitaire, charitable ou éducative.

III. Les assujettis revendeurs qui, en application des dispositions du présent article, reçoivent ou importent en franchise des biens d'occasion, des œuvres d'art, des objets de collection ou d'antiquité ne peuvent pas appliquer, lors de la livraison de ces biens, les dispositions de l'article 297 A.

Cite : CGI 262 ter, 258 A, 258, 297 A.

Article 291-II-5° et 291-III-4° du CGI

En vigueur du 29 Décembre 2007 au 1 Janvier 2010
Modifié par LOI n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 - art. 57.

I. Les importations de biens sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée. 2. Est considérée comme importation d'un bien : a. l'entrée en France d'un bien, originaire ou en provenance d'un Etat ou d'un territoire n'appartenant pas à la Communauté européenne, et qui n'a pas été mis en libre pratique, ou d'un bien en provenance d'un territoire visé au 1° de l'article 256-0 d'un autre Etat membre de la Communauté européenne ; b. la mise à la consommation en France d'un bien placé, lors de son entrée sur le territoire, sous l'un des régimes suivants prévus par les règlements communautaires en vigueur : conduite en douane, magasins et aires de dépôt temporaire, zone franche, entrepôt franc, entrepôt d'importation, perfectionnement actif, admission temporaire en exonération totale des droits à l'importation, transit externe ou sous le régime du transit communautaire interne. II Toutefois, sont exonérés : 1° l'importation au sens du b du 2 du I de biens qui ont fait l'objet d'une ou plusieurs livraisons mentionnées au 6° ou au 7° du I de l'article 277 A pendant leur placement sous les régimes énumérés audit b ; 2° Les biens importés définitivement dans le cadre des franchises fiscales communautaires et qui sont désignés par arrêté. Cet arrêté détermine également les modalités d'application du présent paragraphe. 3° Les produits suivants : a. Organes, sang et lait humains ; b. Devises, billets de banque et monnaies qui sont des moyens de paiement légaux, à l'exception des billets et monnaies de collection ; c. (abrogé). d. (abrogé). e. (abrogé). 4° L'or, sous toutes ses formes, importé par les instituts d'émission ; 5° Dans les conditions fixées par arrêté du ministre du budget, les navires, aéronefs, objets incorporés, engins et filets pour la pêche mari-

time prévus à l'article 262 II 2° à 5° ; 6° Les produits de la pêche en l'état ou ayant fait l'objet d'opérations destinées à les préserver en vue de leur commercialisation importés par les entreprises de pêche maritime ; 7° Les prothèses dentaires importées par les dentistes ou prothésistes dentaires ; 8° Les œuvres d'art originales, les timbres, objets de collection ou d'antiquité, lorsque l'importation est réalisée directement à destination d'établissements agréés par le ministre de la culture et de la communication ; les conditions d'application de ces dispositions sont fixées par arrêté du ministre du budget ; 9° (Abrogé à compter du 1^{er} janvier 1995). 10° Les importations de gaz naturel ou d'électricité. III Sont également exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée : 1° La réimportation, par la personne qui les a exportés, de biens dans l'état où ils ont été exportés et qui bénéficient de la franchise des droits de douane, ou qui en bénéficieraient s'ils étaient soumis à des droits de douane ; 2° les prestations de services directement liées au placement d'un bien, lors de son entrée sur le territoire, sous l'un des régimes mentionnés au b du 2 du I ; 3° Les radoubs, réparations et transformations des navires français à l'étranger à l'exception de celles de ces opérations qui portent sur des bateaux de sport ou de plaisance. 4° Les importations de biens expédiés ou transportés en un lieu situé sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne et qui font l'objet par l'importateur d'une livraison exonérée en vertu du I de l'article 262 ter.

NOTA :

Loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007, article 57 XVII : Les XI à XV de la présente loi sont applicables aux opérations pour lesquelles la taxe sur la valeur ajoutée est exigible à compter du 1^{er} janvier 2008.

Article 298 sexies : Opérations intracommunautaires portant sur des moyens de transport neufs ou d'occasion.

Modifié par Loi - art. 112 () JORF 31 décembre 1998.

I. Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les acquisitions intracommunautaires de moyens de transport neufs effectuées par des personnes mentionnées au 2° du I de l'article 256 bis ou par toute autre personne non assujettie.

II. Est exonérée de la taxe sur la valeur ajoutée [TVA] la livraison par un assujetti d'un moyen de transport neuf expédié ou transporté sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne.

III. I. Sont considérés comme moyens de transport : les bateaux d'une longueur de plus de 7,5 mètres, les aéronefs dont le poids total au décollage excède 1 550 kilogrammes et les véhicules terrestres à moteur d'une cylindrée de plus de 48 centimètres cubes ou d'une puissance de plus de 7,2 kilowatts, destinés au transport de personnes ou de marchandises, à l'ex-

ception des bateaux et aéronefs visés aux 2° et 4° du II de l'article 262.

2. Sont considérés comme moyens de transport neufs :

a. les bateaux et aéronefs dont la livraison est effectuée dans les trois mois suivant la première mise en service ou qui ont, respectivement, navigué moins de 100 heures, ou volé moins de 40 heures ;

b. les véhicules terrestres dont la livraison est effectuée dans les six mois suivant la première mise en service ou qui ont parcouru moins de 6 000 kilomètres.

IV. Est considérée comme assujettie toute personne qui effectue à titre occasionnel la livraison d'un moyen de transport neuf expédié ou transporté sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne, à destination de l'acheteur, par

le vendeur, par l'acheteur ou pour leur compte, dans les conditions prévues au II.

V. Le droit à déduction prend naissance au moment de la livraison du moyen de transport neuf.

L'assujetti peut obtenir le remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée facturée ou acquittée au titre de la livraison, de l'importation ou de l'acquisition intracommunautaire de ce moyen de transport neuf. Le remboursement ne peut excéder le montant de la taxe sur la valeur ajoutée qui serait due si la livraison n'était pas exonérée.

V bis. Tout assujetti ou personne morale non assujettie, autre qu'une personne bénéficiant du régime dérogatoire prévu au 2° du I de l'article 256 bis, qui réalise des acquisitions intracommunautaires de moyens de transport mentionnés au I du III est tenu, pour obtenir le certificat fiscal avant d'acquitter effectivement la taxe, de présenter une caution solvable qui s'engage, solidairement avec l'assujetti ou la personne morale non assujettie, à acquitter la taxe sur la valeur ajoutée due au titre de l'acquisition intracommunautaire.

L'assujetti ou la personne morale non assujettie mentionné au premier alinéa peut cependant demander à être dispensé de l'obligation de présentation s'il offre des garanties suffisantes de solvabilité. Il est statué sur la demande de dispense dans un délai de trente jours.

Dans le cas où l'assujetti ou la personne morale non assujettie n'a pas présenté une caution solvable ni offert des garanties suffisantes de solvabilité, le certificat fiscal ne lui est délivré qu'au moment où la taxe est effectivement acquittée.

V ter - Le règlement de la taxe sur la valeur ajoutée due au titre de l'acquisition intracommunautaire, par une personne physique non assujettie, d'un moyen de transport neuf mentionné au 2 du III, doit être effectué auprès du Trésor public, ou par un chèque libellé à l'ordre du Trésor public, par l'acquéreur. En cas de recours à un mandataire, celui-ci est tenu d'informer le mandant de cette obligation, par écrit, à la signature du contrat, sous peine de nullité de ce dernier, dans des conditions fixées par décret.

VI. Les dispositions de l'article 297 A ne sont pas applicables aux livraisons de moyens de transport neufs visées au II.

VII. Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions d'application des dispositions du présent article et, notamment, en tant que de besoin, les mesures permettant, en vue d'en assurer le contrôle, l'identification des moyens de transport neufs.

Article 74-I-c et 74-5 de l'annexe 3 du CGI : Justificatif fiscal de vente en exo

Article modifié (version en vigueur du 13 avril 2006 au 8 mars 2010) Modifié par **Décret n°2006-427 du 11 avril 2006 - art. 1 () JORF 13 avril 2006**

I. Les livraisons réalisées par les assujettis et portant sur des objets ou marchandises exportés sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée à condition :

c. Que le fournisseur établisse pour chaque envoi une déclaration d'exportation, conforme au modèle donné par l'administration, qui doit, après visa par l'autorité douanière compétente, conformément au code des douanes communautaire et ses dispositions d'application, être mise à l'appui du registre visé au a. Toutefois, lorsque l'exportation est réalisée par l'entremise d'un intermédiaire agissant au nom et pour le compte d'autrui, et que celui-ci est désigné comme expéditeur des biens sur la déclaration d'exportation, le fournisseur met à l'appui du registre prévu au a un exemplaire de sa facture visée par le service des douanes du point de sortie.

Lorsque l'intermédiaire a la qualité de commissionnaire en douane agréé et a obtenu de l'administration des douanes et droits indirects un agrément spécifique à la procédure du dédouanement des envois express, le fournisseur met à l'appui du registre prévu au a le document comportant tous les éléments d'information requis par l'administration, qui lui a été remis par cet intermédiaire.

5. Les livraisons de biens d'avitaillement effectuées soit directement, soit en sortie d'un régime suspensif mentionné au I de l'article 277 A du CGI, pour les besoins des navires visés au 6° du II de l'article 262 du même code, sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée, à condition que le fournisseur établisse pour chaque livraison une déclaration en douane conforme au modèle fourni par l'administration ou tout autre document en tenant lieu prévu par la réglementation douanière. Le fournisseur conserve à l'appui de sa comptabilité ces documents, après avis du service des douanes chargé du contrôle de la mise à bord des biens.

N° 168 du 22 OCTOBRE 2003

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA).

RÉGIME APPLICABLE AU TRANSPORT MARITIME ET FLUVIAL DE PERSONNES

RÉGIME APPLICABLE À L'AFFRÈTEMENT ET À LA LOCATION DE NAVIRES

(CGI, articles 262 II et 279 b quater, CGI, annexe II, article 237)

PRESENTATION

Cette instruction expose les règles de TVA applicables au transport maritime et fluvial de personnes, et notamment aux croisières et excursions qui sont désormais considérées comme constituant, dans leur ensemble, des prestations uniques de transport.

Cette instruction précise également les règles applicables à l'affrètement de navires, et notamment ceux de commerce maritime.

I – PRESTATIONS DE TRANSPORT

1. Tout contrat par lequel un prestataire s'oblige, à titre principal, à transporter par mer ou par fleuve, sur un trajet défini par lui, un voyageur, constitue une prestation unique de transport, soumise dans sa totalité au taux réduit de la TVA. Ces prestations sont imposables pour la distance parcourue en France ou dans les eaux territoriales françaises, sous réserve toutefois des exonérations prévues aux articles 262 II 8° et 262 II 11° du code général des impôts.
2. Ainsi en est-il des croisières ou des excursions, dans lesquelles les divers services proposés aux passagers – tels que l'hébergement, la restauration ou les visites de sites – ne sont que l'accessoire de la prestation de transport.
3. À l'inverse, les prestations ou livraisons de biens non comprises dans la rémunération du contrat et facturées séparément – telles que les ventes à bord, à consommer sur place ou à emporter – demeurent soumises au régime et au taux qui leur sont propres.

4. À l'inverse également, les prestations dans lesquelles les déplacements ne sont que l'accessoire de la prestation principale – telles que les activités sportives (initiation à la navigation de plaisance, plongée sous-marine...) – ne constituent pas des prestations de transport et sont soumises au régime et au taux qui leur sont propres.
5. La TVA ayant grevé les dépenses portant sur les navires utilisés dans les conditions du I. est déductible dès lors que ces derniers sont affectés à titre exclusif à cette activité de transport.

II – AFFRÈTEMENT DE NAVIRES

6. Le contrat d'affrètement est la convention par laquelle un fréteur s'engage, moyennant rémunération, à mettre un navire à la disposition d'un affrèteur.
7. L'affrètement est soumis au taux normal de la TVA, sous réserve de l'exonération prévue à l'article 262 II 2° du code général des impôts. Pour l'application de cet article, est considéré comme navire de commerce maritime tout navire de mer inscrit comme navire de commerce sur les registres officiels d'une autorité administrative française ou étrangère, doté d'un équipage permanent et affecté aux besoins d'une activité commerciale.

III – ENTRÉE EN VIGUEUR

8. La présente instruction entre en vigueur à la date de sa publication. Elle n'entraîne ni rappel ni restitution.

Avec le concours

