



Actualité quatrième trimestre 2012

Législation et doctrine

TVA

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

Précisions sur le régime TVA des subventions compléments de prix

L'administration a précisé les critères permettant de qualifier ou non le versement d'une somme de subvention complément de prix et, par suite, de considérer que cette somme est imposable à la TVA.

Elle considère désormais que la subvention doit être spécifiquement versée à l'organisme subventionné afin qu'il fournisse un bien ou effectue un service déterminé. Elle doit donc être identifiable comme la contrepartie d'une opération taxable et non versée globalement pour couvrir les coûts de l'organisme subventionné. Il ne suffit donc pas que son versement permette indirectement à cet organisme de pratiquer des prix moins élevés. Cette relation, qui résulte de l'intention des parties, doit apparaître de manière non équivoque au terme d'une analyse au cas par cas des circonstances qui sont à l'origine du versement de cette subvention.

En outre, l'administration estime que les acheteurs du bien ou les preneurs du service doivent tirer profit de la subvention octroyée au bénéficiaire. En effet, il est nécessaire que le prix à payer par l'acheteur ou le preneur soit fixé de telle façon qu'il diminue à proportion de la subvention accordée au vendeur, laquelle constitue alors un élément de détermination du prix exigé. Ainsi une subvention ne peut pas être qualifiée de complément de prix dès lors qu'elle n'est pas calculée de manière à couvrir spécialement l'insuffisance de recettes résultant de la tarification mais a pour objet de prendre en charge des coûts fixes et/ou variables.

[\(BOFiP, actualité du 15/11/12, TVA-BASE\)](#)

Option pour la TVA des locations de biens ruraux

Les locations de biens ruraux sont exonérées de TVA avec possibilité d'option pour la taxation (CGI art. 260-6°). L'enregistrement obligatoire du bail ne constitue plus une

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire



condition pour pouvoir soumettre sur option les loyers issus de la location de biens ruraux à la TVA, cette obligation ayant été supprimée par la loi relative à la simplification du droit (loi 2012-387 du 22 mars 2012, art. 75, JO du 23 ; CGI art. 260-6°).

Depuis le 23 mars 2012, date d'entrée en vigueur de la loi de simplification du droit, l'option pour la taxation peut valablement être exercée, y compris si le bail en vigueur au moment de l'option n'est pas enregistré, lorsque le bail est dispensé de la formalité obligatoire. Sont concernés les baux à durée limitée d'immeubles ruraux. En revanche, les mutations de jouissance à vie ou à durée illimitée d'immeubles ruraux sont obligatoirement assujetties à la formalité de l'enregistrement.

[\(BOFiP, actualité du 16/11/12, TVA-SECT\)](#)

Réforme des taux de TVA à compter de 2014

La réforme des taux de TVA, qui s'appliquera à compter du 1^{er} janvier 2014, se traduit par les mesures suivantes :

- augmentation du taux normal 19,6 % à 20 % ;
- augmentation du taux intermédiaire de 7 % à 10 % ;
- diminution du taux réduit de 5,5 % à 5 % ;
- le taux de 8 % applicable en Corse passe à 10 %.

La diminution du taux réduit à 5% s'applique aux opérations pour lesquelles la TVA est exigible à compter du 1^{er} janvier 2014, c'est-à-dire aux biens livrés à compter du 1^{er} janvier 2014 et aux prestations de services dont l'encaissement du prix (ou des acomptes) ou le débit (en cas d'option pour le paiement d'après les débits) intervient à compter de cette même date. Cette mesure permet d'appliquer la baisse du taux sur tous les acomptes postérieurs au 1^{er} janvier 2014, qu'ils soient relatifs à des prestations de services ou à des livraisons de biens.

Les augmentations de taux à 10% et 20% s'appliquent aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2014, c'est-à-dire aux biens livrés à compter du 1^{er} janvier 2014 et aux prestations de services dont l'exécution intervient à compter de cette même date.

Par exception, les taux rehaussés ne s'appliquent pas aux encaissements pour lesquels la TVA est exigible avant le 1^{er} janvier 2014.





Des dispositions dérogatoires sont prévues dans les cas suivants :

- les ventes d'immeubles à construire et les contrats de construction d'une maison individuelle restent soumis à la TVA au taux de 19,6 % pour autant que le contrat préliminaire ait été enregistré chez un notaire ou auprès du service des impôts avant le 29 décembre 2012 (date de promulgation de la loi). En revanche, une opération pour laquelle l'avant-contrat a été enregistré à compter du 29 décembre 2012, reste soumise à la TVA aux taux de 19,6% pour les seuls paiements encaissés jusqu'au 31 décembre 2013 ;
- s'agissant du logement social, le taux de 7% demeure applicable aux opérations visées à l'article 278 sexies du CGI engagées avant le 1^{er} janvier 2014. Les livraisons et les LASM de logements sociaux soumis au taux de 5,5% en application des mesures transitoires prévues lors de l'instauration du taux de 7% demeurent imposées au taux de 5,5% (en pratique, opérations engagées avant le 1^{er} janvier 2012). De même, demeurent imposées au taux de 5,5% les LASM de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien.

Il n'y a pas de mesures transitoires pour les travaux réalisés dans les logements de plus de deux ans. Ces travaux relèveront donc du taux de 7% lorsqu'ils seront exécutés avant le 1^{er} janvier 2014 ou lorsque l'encaissement du prix ou des acomptes interviendra avant cette date.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 68\)](#)

Taux de TVA sur les livres

À compter du 1^{er} janvier 2013, la TVA est perçue au taux réduit de 5,5 %, au lieu de 7 %, en ce qui concerne les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon portant sur les livres, y compris leur location. Ces dispositions s'appliquent aux livres sur tout type de support physique, y compris ceux fournis par téléchargement.

Pour les opérations dont l'exigibilité de la taxe interviendra à compter du 1^{er} janvier 2014, le taux applicable à ces opérations passe de 5,5 % à 5 % (voir ci-dessus).

[\(BOFiP, actualité du 20/12/2012\)](#)

Taux réduit de 2,1 % pour les 140 premières représentations de certains spectacles

Depuis la dernière loi de finances rectificative pour 2011, le taux de 2,1 % ne s'applique plus aux recettes réalisées sur les entrées des 140 premières représentations de concerts donnés dans des établissements où il est servi facultativement des consommations pendant le spectacle. La législation française ayant été jugée non conforme au droit communautaire (CJUE 28 février 2012, n° 119-11), celle-ci a été modifiée. Ces opérations seront taxables au taux réduit de 5,5 % à compter du 1^{er} janvier 2013 et jusqu'à cette date, elles relèvent du taux de 7 %.

(BOFiP, actualité du 11/10/12, TVA-LIQ)

Taux de TVA dans la filière équine

Les taux de TVA applicables à plusieurs opérations relatives à la filière équine sont modifiés suite à un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 8 mars 2012 qui considère que l'application du taux réduit de 7 % à des opérations relatives aux chevaux qui ne sont pas destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires ou dans la production agricole est contraire au droit communautaire (CJUE 8 mars 2012, n° 596/10).

Les taux qui résultent de l'adoption de ces mesures visant la filière équine sont résumés dans le tableau suivant.

(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 63 et 64)

Champ	Articles du CGI	Taux antérieurement en vigueur	Taux ressortant de la loi de finances rectificative
Produits d'origine agricole n'ayant subi aucune transformation : opérations relatives aux équidés, lorsque ceux-ci : - sont destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires ou dans la production agricole ;	278 bis	7 %	7 % puis 10 % (1) 19,6 % puis 20 %

- ne sont normalement pas destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires ou dans la production agricole			(1)
Activités des centres équestres (prestations correspondant au droit d'utilisation des animaux à des fins d'activités physiques et sportives et de toutes installations agricoles nécessaires à cet effet)	279 (b sexies)	7 %	7% puis 10 % (2)
Sommes attribuées par les sociétés de course au titre des gains de course réalisés par les entraîneurs pour les chevaux dont ils sont propriétaires	257 et 278 ter	7 %	19,6 % puis 20 % (1)
Ventes de chevaux vivants de boucherie faites à des personnes non assujetties à la TVA	281 sexies	2,1 %	2,1 %
Ventes à des personnes non assujetties à la TVA d'équidés vivants (chevaux de compétition, course, manèges)	281 sexies	2,1 %	19,6 % puis 20 % (1)
Produits destinés à l'alimentation humaine	278-0 bis	5,5 %	5,5 % puis 5 % (1)
<p>(1) Pour les opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2014, le taux réduit de 7 % est porté à 10 %, celui de 19,6 % à 20 %. Le taux de 5,5 % est ramené à 5 % pour les opérations pour lesquelles la TVA est exigible à compter du 1^{er} janvier 2014.</p> <p>(2) Jusqu'à une date fixée par décret et, au plus tard, jusqu'au 31 décembre 2014. Le taux normal sera ensuite applicable.</p>			

Taux réduit de TVA applicable à la fourniture de chaleur distribuée par réseau

L'administration a précisé la notion de cogénération pour la fourniture d'énergie calorifique produite à partir de sources d'énergie renouvelable ou de récupération. On rappelle que la fourniture de chaleur est taxée au taux réduit de 5,5 % lorsqu'elle est produite au moins à 50 % à partir de la biomasse, de la géothermie, des déchets et d'énergie de récupération.

(BOFiP, actualité du 30/10/12, TVA-LIQ)



Règles de facturation : transposition d'une directive

Application au 1^{er} janvier 2013. De nouvelles règles de facturation s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2013 afin de transposer en droit interne, la directive 2010/45/UE du Conseil du 13 juillet 2010, modifiant la directive 2006/112/CE harmonisant ces règles au niveau des différents États membres de l'UE.

Parallèlement, les modalités du contrôle des règles de facturation sont modifiées (voir ci-après la partie « Contrôle »).

Délai d'établissement de la facture. Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, le délai d'établissement de la facture est harmonisé pour l'essentiel des opérations intracommunautaires. La facture doit être établie au plus tard le 15 du mois qui suit celui au cours duquel s'est produit le fait générateur (CGI art. 289-I-3, 1^{er} al.).

Territorialité. Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, les règles de facturation s'appliquent aux opérations réputées situées en France (CGI art. 258 à 259 D), à l'exclusion de celles qui sont réalisées par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique dans un autre État membre, ou qui y dispose d'un établissement stable à partir duquel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle, et pour lesquelles l'acquéreur ou le preneur établi en France est redevable de la taxe, sauf si l'assujetti leur a donné mandat pour facturer en son nom et pour son compte (CGI art. 289-0-I).

Par symétrie avec le principe de territorialité précédent, ces règles de facturation s'appliquent également aux opérations dont le lieu d'imposition n'est pas situé en France qui sont réalisées par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique en France ou qui y dispose d'un établissement stable à partir duquel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle (CGI art. 289-0-II) :

- lorsque l'acquéreur ou le preneur établi dans un autre État membre est redevable de la taxe, sauf si l'assujetti leur a donné mandat pour facturer en son nom et pour son compte (voir ci-après) ;
- ou lorsque la livraison de biens ou la prestation de services est réputée ne pas être effectuée dans l'UE.



Suppression de l'obligation de facturation de certains acomptes. Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, l'obligation d'émettre une facture pour les acomptes se rapportant aux opérations intracommunautaires suivantes est levée (CGI art. 289-I-1-c) : livraisons intracommunautaires et transferts intracommunautaires exonérés de TVA (CGI art. 262 ter-I), opérations intracommunautaires portant sur les moyens de transport neufs (CGI art. 298 sexies-II).

Mandat de facturation. Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, les factures peuvent être matériellement émises par le client ou par un tiers lorsque l'assujetti leur donne mandat à cet effet. Sous réserve de son acceptation par l'assujetti, chaque facture est alors émise en son nom et pour son compte (CGI art. 289-I-2).

Cet article modifie donc les dispositions jusqu'à présent en vigueur dans le cas d'un mandat de facturation. Comme par le passé, les factures peuvent toujours être matériellement émises par le client ou par un tiers lorsque l'assujetti leur donne mandat à cet effet mais, à présent, sous réserve de son acceptation par l'assujetti.

Sécurisation des factures et émission des factures électroniques. Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture doivent être assurées à compter de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation (CGI art. 289-V). Les factures électroniques tiennent lieu de factures d'origine. Leur transmission et mise à disposition sont soumises à l'acceptation du destinataire (CGI art. 289-VI).

Pour assurer l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture, l'assujetti peut émettre ou recevoir des factures en recourant à l'un des procédés suivants (CGI art. 289-VII) :

- soit sous forme électronique en recourant à toute solution technique autre que la signature électronique et le message structuré selon une norme convenue entre les parties, ou sous forme papier, dès lors que des contrôles documentés et permanents sont mis en place par l'entreprise et permettent d'établir une piste d'audit fiable entre la facture émise ou reçue et la livraison de biens ou la prestation de services qui en est le fondement ;
- soit en recourant à la procédure de signature électronique avancée (directive 2006/112/CE, art. 233-2-a) ;
- soit sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque, dans les conditions précisées par décret .

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 62\)](#)



Stockage des factures électroniques

Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, afin de garantir l'authenticité de leur origine, l'intégrité de leur contenu et leur lisibilité, les factures doivent être stockées sous la forme originelle, papier ou électronique, sous laquelle elles ont été transmises ou mises à disposition (CGI, LPF, art. L. 102 C, al. 2).

Par ailleurs, les assujettis ne peuvent stocker les factures transmises par voie électronique dans un pays non lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ou n'offrant pas un droit d'accès en ligne immédiat, de téléchargement et d'utilisation de l'ensemble des données concernées.

En outre, tout assujetti stockant ses factures par voie électronique sur le territoire français ou sur le territoire d'un autre État membre de l'UE, ou dans un pays lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle, s'assure que l'administration a, à des fins de contrôle, un accès en ligne permettant le téléchargement et l'utilisation des données stockées.

À des fins de contrôle, les autorités compétentes des États membres de l'Union européenne ont un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation des factures émises ou reçues, stockées sur le territoire français par ou pour le compte d'un assujetti qui est redevable de la TVA dans ces États membres ou qui y est établi (CGI, LPF, art. L. 102 C).

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 62-II-E\)](#)

Base d'imposition en devises

Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, lorsque les éléments servant à déterminer la base imposable à la TVA sont exprimés dans une monnaie autre que l'euro, le taux de change à appliquer est celui du dernier taux publié par la Banque centrale européenne (BCE) connu au jour de l'exigibilité de la taxe (CGI art. 266-1 bis).

Jusqu'alors, il convenait de retenir le taux déterminé par référence au cours publié par la Banque de France à partir du cours publié par la BCE. Désormais, il convient de retenir le cours directement publié par la BCE.





La mesure vise non plus seulement la taxe à payer mais également la taxe à régulariser.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 62-I-E-3°\)](#)

Transfert de biens à destination d'un autre état membre

La réglementation en matière de champ d'application de la TVA prévoit un certain nombre de cas dans lesquels un assujetti n'est pas réputé réaliser, en matière de TVA, un transfert de biens à destination d'un autre État membre de la Communauté européenne. À cet égard, n'est pas considéré comme un transfert l'expédition ou le transport d'un bien qui, dans l'État membre d'arrivée, est destiné à faire l'objet de travaux, à condition que le bien soit réexpédié ou transporté en France à destination de cet assujetti (CGI art. 256-III-b).

Un nouveau cas dans lequel un assujetti n'est pas réputé réaliser, en matière de TVA, un transfert de biens à destination d'un autre État membre de l'UE est instauré. Il s'agit de la situation où le bien doit faire l'objet d'expertises puis revient en France à destination de l'assujetti qui l'a expédié dans un autre État membre (CGI art. 256-III-b).

Cette mesure s'applique aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 62-III\)](#)

Livraisons et transferts intracommunautaires effectués de manière continue

Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2013, le fait générateur de la TVA se produit à l'expiration de chaque mois civil pour les livraisons et transferts intracommunautaires exonérés (CGI art. 262 ter-I-1°) effectués de manière continue pendant une période de plus d'un mois civil (CGI art. 269-1-a quinquies).

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 62-I-C-1°\)](#)



TVA exigible en principe le 15 du mois suivant

Pour les acquisitions intracommunautaires ainsi que les livraisons intracommunautaires et transferts intracommunautaires exonérés (CGI art. 262 ter-I) réalisés à compter du 1^{er} janvier 2013, la TVA est exigible le 15 du mois suivant celui au cours duquel s'est produit le fait générateur (CGI art. 269-2-d), à moins que la facture intervienne avant cette date et qu'il ne s'agisse pas d'une facture d'acompte, auquel cas l'exigibilité de la taxe intervient à la facturation.

Jusqu'à présent, étaient visées par cette date d'exigibilité de la taxe uniquement les acquisitions intracommunautaires. Est désormais située au 15 du mois suivant le fait générateur l'exigibilité des livraisons intracommunautaires.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 62-I-C-2°\)](#)

Fraude à la TVA sur les ventes de véhicules d'occasion : solidarité de paiement

Pour les livraisons effectuées à compter du 1^{er} janvier 2013, l'assujetti en faveur duquel a été effectuée une livraison de véhicules terrestres à moteur et qui savait ou ne pouvait ignorer que tout ou partie de cette livraison ou de toute livraison antérieure des mêmes véhicules ne pouvait pas bénéficier du régime de la marge bénéficiaire pour la détermination de la base imposable à la TVA (CGI art. 297 A) est solidairement tenu d'acquitter la taxe frauduleusement éludée avec tout assujetti partie à cette livraison ou à toute autre livraison antérieure des mêmes véhicules (CGI art. 283-4 ter).

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 12\)](#)



TVA déductible à l'importation

La TVA dont les redevables peuvent opérer la déduction est celle qui est due à l'importation, que celle-ci soit acquittée ou non.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 64-I-A-1^o\)](#)

Identification des assujettis à la TVA

Jusqu'à présent, s'agissant des acquisitions intracommunautaires, seules étaient légalement tenues de s'identifier, par un numéro individuel, les personnes qui ne remplissent plus les conditions leur permettant de ne pas être soumises à la TVA ou qui demandent à acquitter la TVA sur leurs acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels à titre onéreux (CGI art. 286 ter-2^o).

En conséquence, les personnes qui effectuent de plein droit de telles acquisitions intracommunautaires de biens pour les besoins de leurs activités économiques situées en France n'étaient pas tenues de s'identifier.

Désormais, est tenu de s'identifier par un numéro individuel tout assujetti ou toute personne morale non assujettie qui effectue des acquisitions intracommunautaires de biens soumises à la TVA (CGI art. 286 ter-2^o).

À défaut de précision dans la loi cette mesure devrait s'appliquer aux opérations réalisées à compter du 31 décembre 2012.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 64-I-C-1^o\)](#)

Désignation d'un représentant fiscal par un assujetti non communautaire

Les personnes établies dans un État non membre de l'UE avec lequel la France dispose d'un instrument juridique relatif à l'assistance mutuelle ayant une portée



similaire à celle prévue par le droit communautaire sont dispensées de désigner un représentant fiscal (CGI art. 289 A-I, al. 2). La liste des États concernés est fixée par arrêté du ministre chargé du budget.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 64-I- D-2°\)](#)

Exonération des lieux de vie et d'accueil

Pour les opérations dont le fait générateur de la taxe intervient à compter du 1^{er} janvier 2013, les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées effectuées dans les lieux de vie et d'accueil sont exonérées de TVA (CGI art. 261-7-1^o quater).

En contrepartie de cette exonération, les lieux de vie et d'accueil sont désormais soumis à la taxe sur les salaires.

Cette exonération vise l'ensemble des lieux de vie et d'accueil, quels que soient leur caractère juridique et la nature de leur activité, c'est-à-dire qu'il s'agisse de ceux qui ont une forme commerciale ou de ceux qui ont une forme associative.

Jusqu'à présent, les prestations rendues par ces structures étaient taxées au taux réduit de TVA de 7 % (CGI art. 279 a, avant-dernier alinéa abrogé).

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 69\)](#)

Livraisons par un particulier d'immeubles neufs acquis en tant qu'immeubles à construire

La disposition selon laquelle les particuliers qui vendent un immeuble neuf acquis préalablement en état futur d'achèvement (VEFA) sont taxés à la TVA est abrogée (CGI art. 257-I-3-2^o).



Ces cessions, réalisées à compter du 31 décembre 2012, n'entrent donc plus dans le champ d'application de la TVA et sont, par conséquent, soumises aux seuls droits d'enregistrement.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 64\)](#)

Remboursement forfaitaire agricole

Pour les ventes réalisées à compter du 1^{er} janvier 2014 (CGI art. 298 quater-I bis), le taux du remboursement forfaitaire agricole bénéficiant aux agriculteurs non soumis à la TVA est fixé à :

- 4,90 %, au lieu de 4,63 %, pour le lait, les animaux de basse-cour, les œufs, les animaux de boucherie et de charcuterie définis par décret, ainsi que les céréales, les graines oléagineuses et les protéagineux mentionnés à l'annexe I du règlement CE 73/2009 du Conseil du 19 janvier 2009 ;
- 3,89 %, au lieu de 3,68 %, pour les autres produits.

[\(3^e loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012, art. 68\)](#)

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité législation & doctrine mail 2013 »](#)