



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

3 A-7-08

N° 99 du 26 NOVEMBRE 2008

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE. REDEVABLE DE LA TAXE. OPERATIONS PORTANT SUR LES DECHETS NEUFS D'INDUSTRIE ET LES MATIERES DE RECUPERATION.

(C.G.I., art. 283-2 sexies)

NOR : ECE L 0830019 J

Bureau D 1

PRESENTATION

La présente instruction commente les dispositions des paragraphes XII à XV de l'article 57 de la loi de finances rectificative pour 2007 (n° 2007-1824 du 25 décembre 2007). Depuis le 1^{er} janvier 2008, le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) afférente aux livraisons et aux prestations de façon portant sur des déchets neufs d'industrie et des matières de récupération est désigné en la personne du destinataire ou du preneur de l'opération lorsque celle-ci possède un numéro d'identification à la TVA en France.

•

- 1 -

26 novembre 2008

3 507099 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

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

17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex


MINISTÈRE DU BUDGET
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA FONCTION PUBLIQUE

INTRODUCTION

1. En application des dispositions du premier alinéa du 1 de l'article 283 du code général des impôts (CGI), la TVA exigible au titre d'une livraison de biens ou d'une prestation de services est normalement acquittée par la personne qui réalise l'opération.
2. Jusqu'au 31 décembre 2007, les livraisons de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération étaient soumises à un régime dérogatoire qui combinait, selon le cas, la taxation de plein droit, la taxation sur autorisation (art. 260 E du CGI), l'exonération de TVA (art. 261-3-2° du CGI) ou la vente en suspension de taxe (art. 277 du CGI). L'ensemble de ce régime dérogatoire est abrogé à compter du 1^{er} janvier 2008.
3. A cette même date entrent en vigueur de nouvelles règles spécifiques aux livraisons et prestations de façon de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération. En application du d du 1 de l'article 199 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006, les paragraphes XII à XV de l'article 57 de la loi de finances rectificative pour 2007 (n°2007-1824 du 25 décembre 2007) rendent les clients de telles opérations redevables de la TVA y afférente, pour autant qu'ils soient identifiés à la TVA en France. Ce dispositif d'autoliquidation trouve à s'appliquer indépendamment du fait que le client soit assujéti à la TVA ou non, et quels que soient les motifs pour lesquels il dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France.

I. Définition des déchets neufs d'industrie et des matières de récupération

4. Les déchets neufs d'industrie sont, en règle générale, les chutes de fabrication inutilisables en l'état, c'est-à-dire qui ne peuvent être normalement reprises en fabrication sans une préparation ou un traitement préalable tel que par exemple le tri, le cisailage, le cassage, le broyage. Les opérations usuelles de la profession tendant à faciliter le stockage ou le transport de biens inutilisables en l'état ne font pas perdre aux biens leur qualification de déchets neufs d'industrie. Il en est ainsi du lingotage de métaux précieux lorsque les déchets ont fait l'objet d'un lingotage grossier.
5. Dans le secteur de la plasturgie, un produit en matière plastique retiré d'un processus de production suite à un échec de fabrication, ou retiré du cycle de vente pour non-conformité, constitue un déchet d'industrie.
6. Dans le secteur de la métallurgie, d'une manière générale, les déchets provenant de l'usinage des métaux sont des déchets neufs d'industrie ; les débris d'ouvrages sont des matières de récupération ; les déchets provenant de la fabrication ou du traitement des métaux tels que les crasses, mattes, cendres, boues et autres résidus sont des déchets neufs d'industrie lorsqu'ils sont constitués de métaux identiques aux métaux dont ils proviennent, ou des sous-produits dans le cas contraire ; ils peuvent aussi être considérés comme des matières de récupération (par exemple, boues argentifères des bains de fixation) ou des demi-produits (mattes de cuivre, par exemple). Les opérations portant sur des sous-produits ou des demi-produits ne sont pas visées par le nouveau dispositif : le redevable de la taxe reste celui qui réalise l'opération, et non son client.
7. Les matières de récupération comprennent les produits et objets hors d'usage ou mis au rebut qui sont récupérés en vue d'être valorisés ou recyclés dans un nouveau processus de production. Ces matières peuvent provenir des particuliers (ménages), des entreprises ou des collectivités.
8. A titre d'exemple, les déchets ou matières de récupération ayant fait l'objet, sur le site d'une installation classée pour la protection de l'environnement, d'un traitement ou d'une préparation destiné à les rendre conformes à une norme les rendant directement incorporables dans un processus de production ne répondent plus à la définition de déchets neufs d'industrie ou de matières de récupération.

II. Dispositions applicables à compter du 1^{er} janvier 2008

9. La taxe sur la valeur ajoutée afférente aux livraisons de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération, tels que définis ci-avant, est due par le client lorsque celui-ci dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France. Le motif pour lequel le client dispose, en vertu de l'un des trois paragraphes de l'article 286 ter du code général des impôts, d'un tel numéro est sans incidence. A l'inverse, si le client n'est pas identifié à la TVA en France, le redevable de la taxe demeure le fournisseur.

10. La facture relative aux opérations concernées par ce nouveau dispositif ne mentionnera pas la TVA exigible, le montant de la livraison y figurant devant être considéré comme un prix hors taxe que le client devra soumettre à la TVA. La facture doit toujours faire apparaître distinctement que la TVA est due par le client et mentionner les dispositions de la directive 2006/112/CE (article 199-1-d) ou du CGI (article 283-2 sexies) justifiant que la taxe ne soit pas collectée par le fournisseur.

11. Le client identifié à la TVA en France mentionne sur la ligne « Autres opérations imposables » de sa déclaration de chiffre d'affaires le montant total, hors taxes, de l'opération. En matière de taux d'imposition, il est rappelé que le taux applicable au déchet est celui qui s'applique à la matière dont il est issu. La taxe ainsi acquittée est déductible dans les conditions de droit commun. Le défaut de déclaration par le client est sanctionné par l'amende de 5 % prévue au 4 de l'article 1788 du CGI.

12. De son côté, le fournisseur mentionne symétriquement sur la ligne « Autres opérations non-imposables » de sa déclaration de chiffre d'affaires le montant total, hors taxe, de l'opération.

13. Même s'il ne collecte pas lui-même la taxe, le fournisseur peut déduire la TVA qu'il supporte sur ses propres dépenses dans les conditions de droit commun. Cette déduction peut, selon le cas, prendre la forme d'une imputation de taxe ou d'un remboursement de crédit de taxe.

14. Les opérateurs qui, jusqu'au 31 décembre 2007, étaient exonérés de TVA en application de l'article 261-3-2° du CGI et n'avaient pas été autorisés à soumettre leurs opérations à la taxe en application de l'article 260 E du même code, étaient dépourvus de tout droit à déduction de la TVA. Dès lors qu'ils réalisent à compter du 1^{er} janvier 2008 des opérations ouvrant droit à déduction, ils bénéficient à ce titre d'un « crédit de départ » à calculer dans les conditions fixées au 4° du 1 du III de l'article 207 de l'annexe II au CGI, commentées dans le bulletin officiel des impôts (BOI) 3 D-1-07 du 9 mai 2007.

15. Les opérations portant sur les déchets neufs d'industrie et les matières de récupération qui étaient soumises à la TVA sur autorisation par les opérateurs dans les conditions prévues par l'ancien article 260 E du CGI ne pouvaient bénéficier de la franchise en base prévue par les articles 293 B et suivants du CGI. Depuis le 1^{er} janvier 2008, le régime de la franchise s'applique désormais à tous les assujettis réalisant ces opérations dans les conditions de droit commun, telles que précisées par l'instruction fiscale du 20 juillet 1999, publiée au BOI 3 F-2-99. Cette instruction définit notamment, en application de l'article 293 D du CGI, les opérations qui sont à retenir pour l'appréciation des limites de chiffre d'affaires (n° 28 à 33) ainsi que, à l'inverse, celles qu'il convient d'exclure du chiffre d'affaires limite (n° 34 et 35). Les assujettis concernés peuvent également décider d'opter pour leur taxation effective (CGI, article 293F). Lorsque l'option a été exercée, le dispositif d'autoliquidation s'applique dans les conditions exposées ci-dessus.

16. Des règles analogues s'appliquent aux prestataires réalisant des prestations de façon portant sur des déchets neufs d'industrie ou des matières de récupération. Pour la définition des opérations de façon, il conviendra de se référer à la documentation de base 3 A 1151, §§ 15 à 20. Il est notamment rappelé que pour être qualifié de marché de façon, le marché doit respecter les quatre conditions suivantes :

- le façonnier ne doit pas devenir propriétaire des biens apportés par le donneur d'ordre ;
- il n'est pas nécessaire que toutes les matières premières utilisées soient apportées par le donneur d'ouvrage ;
- les matériaux apportés par le client doivent être restitués à l'identique ou, sous certaines conditions, à l'équivalent ;
- les opérations de façon doivent conduire à la réalisation d'un produit nouveau par l'entrepreneur de l'ouvrage.

17. Contrairement au régime applicable jusqu'au 31 décembre 2007 (DB 3 A 123 § 24), les prestations de façon au sens du paragraphe ci-dessus sont, à compter du 1^{er} janvier 2008, soumises aux règles fixées par l'article 57 déjà cité à la seule condition qu'elles portent sur des produits qui, avant l'opération, satisfont à la définition des déchets neufs d'industrie et des matières de récupération. La distinction antérieure, selon que la prestation de façon aboutit à un produit ayant conservé sa qualité de déchet ou conduit à la transformation des déchets, n'est plus opérante.

18. S'agissant enfin des importations de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération, celles-ci étaient exonérées de TVA. Depuis le 1^{er} janvier 2008, elles doivent être taxées en douane dans les conditions de droit commun (art. 293 A du CGI). De même, les acquisitions intracommunautaires de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération ne peuvent plus bénéficier de l'exonération prévue au 2° du II de l'article 262 ter du CGI.

19. Ces dispositions sont applicables aux opérations pour lesquelles la TVA est devenue exigible à compter du 1^{er} janvier 2008.

DB liée : 3 A 1143 § 2, 3 A 1151 § 58, 3 A 121 § 111, 3 A 5 § 6, 3 B 1122 § 7, 3 C 212 § 9, 3 C 32 § 15, 3 D 113 § 15, 3 D 1711 § 5, 3 D 22 § 1, 3 E 144 § 1, 3 K 1 § 2, 3 K 1221 § 14, 3 K 212 § 8, 3 K 213 § 2, 3 L 312 § 2, 3 L 4115 § 14.

DB supprimée : 3 A 123 §§ 1-41, 3 A 3222, 3 A 343 § 6, 3 A 52, 3 A 521 §§ 1-3, 3 A 522 §§ 1-4, 3 A 523 §§ 1-4, 3 A 524 §§ 1-3, 3 D 113 § 19, 3 D 222, 3 E 2223 §§ 5-13, 3 F 1111 § 10.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT