

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-20-23/06/2021

Date de publication : 23/06/2021

Date de fin de publication : 19/01/2022

TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations imposables en raison de leur nature - Acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 1 : Opérations imposables

Chapitre 1 : Opérations imposables en raison de leur nature

Section 4 : Opérations concernées

Sous-section 2 : Acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels

Sommaire :

I. Acquisitions intracommunautaires

A. Définition générale

B. Opérations assimilées à une acquisition intracommunautaire

1. L'affectation en France par un assujetti pour les besoins de son entreprise d'un bien de son entreprise expédié ou transporté à partir d'un autre État membre de l'Union

a. Principe

b. Exceptions

1° Le bien destiné à être utilisé temporairement en France dans les conditions qui ouvriraient droit à l'assujetti, si ce bien était importé, au bénéfice de l'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation

2° Le bien destiné à être utilisé temporairement en France pour les besoins de prestations de services effectuées par l'assujetti

3° Le bien destiné à faire l'objet de travaux ou d'expertises, à condition que le bien soit réexpédié ou transporté à destination de l'assujetti dans l'État membre de départ de l'expédition ou du transport

4° Le bien destiné à être monté ou installé en France par l'assujetti établi dans un autre État membre ou pour son compte

5° Le bien destiné à faire l'objet de livraisons à bord de moyens de transport, effectuées par l'assujetti

a° Cas des biens destinés à la vente à emporter

b° Cas des biens destinés à la vente à consommer sur place

6° Le transport de gaz naturel ou d'électricité à partir d'un autre État membre à destination de la France pour les besoins d'une livraison

7° Introduction ou transport de biens qui ne sont pas assimilés à une affectation : non-respect des conditions requises

2. La réception en France d'un bien importé sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne

3. Cas particuliers des ventes à l'essai dans le cadre des échanges intracommunautaires

a. Régime applicable au moment de l'expédition ou du transport des biens

b. Régime applicable au moment du transfert de propriété

C. Opérations ne constituant pas des affectations assimilées à des acquisitions intracommunautaires de biens

1. Principe

2. Biens placés sous le régime des stocks sous contrat de dépôt

3. Opérations concernées

II. Régime d'imposition des acquisitions intracommunautaires

A. Régime général

B. Régime dérogatoire

1. Personnes bénéficiant du régime dérogatoire (PBRD)

2. Condition de seuil

a. Appréciation du seuil

b. Calcul du seuil

c. Seuil retenu par les autres États membres

C. Option pour le paiement de la TVA sur les acquisitions intracommunautaires

1. Durée de l'option, reconduction, dénonciation

2. Forme de l'option et de sa dénonciation

3. Conséquence de l'option

4. Conséquence de la dénonciation

D. Cas particulier des personnes ne remplissant plus les conditions pour bénéficier du régime dérogatoire en cours d'année

Actualité liée : 23/06/2021 : TVA - Transposition de la directive 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018 en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de la taxe sur la valeur ajoutée pour la taxation des échanges entre les États membres, mesures « Quick fixes » (loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 34) - Rectificatif

1

L'article 256 bis du code général des impôts (CGI) soumet à la TVA les acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels.

I. Acquisitions intracommunautaires

A. Définition générale

10

Aux termes du 3° du I de l'article 256 bis du CGI, est considérée comme acquisition intracommunautaire l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, à partir d'un autre État membre de l'Union européenne à destination de l'acquéreur en France.

Est également considérée comme acquisition intracommunautaire l'obtention, par l'assujetti destinataire de la livraison, du pouvoir de disposer comme un propriétaire des biens expédiés ou transportés dans les conditions prévues au 2 de l'article 17 bis de la directive 2006/112 du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée dans les douze mois suivant l'arrivée des biens en France (régime des stocks sous contrat de dépôt).

Ainsi, pour qu'une opération soit, au sens de ce texte, une acquisition intracommunautaire, elle doit notamment présenter les caractéristiques suivantes :

- transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire au profit de l'acquéreur ;
- expédition ou transport du bien à partir d'un autre État membre de l'Union à destination de la France.

Remarque : Le fait que le fournisseur facture la TVA sur la livraison en raison du non-respect des conditions de l'article 138 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 n'a pas d'incidence sur le traitement TVA de l'acquisition intracommunautaire effectuée par le client dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens.

La notion d'acquisition intracommunautaire de biens ne concerne pas les échanges de biens entre un État membre et les départements d'Outre-mer, qui relèvent du régime des importations.

B. Opérations assimilées à une acquisition intracommunautaire

20

Le II de l'[article 256 bis du CGI](#) assimile certaines opérations à une acquisition intracommunautaire. Sont concernées les opérations ci-après :

1. L'affectation en France par un assujetti pour les besoins de son entreprise d'un bien de son entreprise expédié ou transporté à partir d'un autre État membre de l'Union

a. Principe

30

Est assimilée à une acquisition, l'affectation par un assujetti pour les besoins de son entreprise en France d'un bien expédié ou transporté, par l'assujetti ou pour son compte, à partir d'un autre État membre.

Le bien a été produit, extrait, transformé, acheté, a fait l'objet d'une acquisition intracommunautaire ou a été importé par l'assujetti, dans le cadre de son entreprise, dans cet autre État membre.

Il s'agit principalement des mouvements de stocks et de biens d'investissement.

Cette assimilation est la réciproque du transfert dans l'État membre de départ ([II-A-1 § 120 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-10](#)).

35

Il est précisé que ne constituent pas des affectations assimilées à des acquisitions intracommunautaires de biens, au sens du 2° du II de l'[article 256 bis du CGI](#), les expéditions et les transports de biens à partir d'un État membre à destination de la France effectués par un assujetti ou pour son compte, dans les hypothèses suivantes :

- les biens font l'objet d'une livraison soumise au régime des ventes à distance située, en application de l'[article 258 B du CGI](#), soit dans l'État membre de départ de l'expédition ou du transport, soit en France ;
- les biens font l'objet d'une exportation à partir de la France.

Dans ce cas, les biens expédiés ou transportés en France doivent immédiatement faire l'objet des formalités douanières d'exportation.

Ils peuvent être éventuellement transbordés d'un moyen de transport à un autre ;

- les biens font l'objet d'une expédition ou d'un transport dont une partie du trajet est effectuée en France alors que les lieux de départ et d'arrivée sont situés sur le territoire d'autres États membres de l'Union.

Lors de leur passage en France, les biens peuvent être éventuellement transbordés d'un moyen de transport à un autre.

b. Exceptions

40

La réception en France par l'assujetti d'un bien de son entreprise n'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire dans les situations mentionnées aux a) à d), ainsi qu'à son dernier alinéa, du 2° du II de l'[article 256 bis du CGI](#), ci-après :

1° Le bien destiné à être utilisé temporairement en France dans les conditions qui ouvriraient droit à l'assujetti, si ce bien était importé, au bénéfice de l'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation

50

Le régime de l'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation est défini par le [règlement CEE n° 2991/92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaires](#) et le [règlement n° 2454/93 de la Commission du 2 juillet 1993 fixant certaines dispositions d'application du règlement \(CEE\) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire](#).

En tout état de cause, la durée d'utilisation en France est fixée pour chaque bien par le [règlement CEE n° 2991/92 du Conseil du 12 octobre 1992](#) et le [règlement n° 2454/93 de la Commission du 2 juillet 1993](#) et ne peut excéder vingt quatre mois.

Bien entendu, si l'utilisation en France excède cette durée, l'affectation du bien considéré est assimilée à une acquisition intracommunautaire en vertu du 2° du II de l'[article 256 bis du CGI](#).

Le bénéfice de ce régime est accordé, sous certaines conditions, aux biens ci-après :

- matériels professionnels, c'est-à-dire les matériels et leurs accessoires nécessaires à l'exercice de la profession d'une personne physique ou morale pour accomplir un travail déterminé. Les pièces détachées utilisées ultérieurement pour la réparation de ce matériel bénéficient également des avantages du régime.

Pour bénéficier du régime, les matériels doivent être utilisés par l'assujetti d'un autre État membre, ou sous sa propre direction.

60

De plus, ces matériels ne doivent pas faire l'objet d'un contrat de location ou d'un contrat similaire auquel une personne établie ou domiciliée en France serait partie.

- marchandises destinées à être présentées ou utilisées à une exposition, une foire, un congrès ou une manifestation similaire :

- marchandises destinées à être exposées ou à faire l'objet d'une démonstration à une manifestation ;

- marchandises destinées à être utilisées pour les besoins de la présentation des produits à une manifestation ;

- matériel destiné à être utilisé aux réunions, conférences et congrès internationaux.
- matériels pédagogiques et scientifiques, ainsi que les pièces de rechange se rapportant à ces matériels.
 - le matériel pédagogique s'entend de tout matériel destiné à être utilisé exclusivement aux fins de l'enseignement ou de la formation professionnelle.
 - le matériel scientifique s'entend des instruments et appareils utilisés aux fins de la recherche scientifique ou de l'enseignement.
- matériels médico-chirurgical et de laboratoires destinés aux hôpitaux et autres établissements sanitaires ;
- matériels destinés à lutter contre les effets de catastrophes ;
- emballages, c'est-à-dire les contenants utilisés ou destinés à être utilisés pour l'emballage extérieur ou intérieur de marchandises et les supports utilisés ou destinés à être utilisés pour l'enroulement, le pliage ou la fixation de marchandises ;
- moules, matrices, clichés, dessins, projets ainsi que les instruments de mesure, de contrôle, de vérification ;
- films destinés à être visionnés avant leur utilisation commerciale :
 - films, bandes magnétiques destinés à la sonorisation, au doublage ou à la reproduction ;
 - supports d'information de son et d'informatique enregistrés mis gratuitement à disposition ;
- animaux vivants destinés au dressage, à l'entraînement, à la reproduction, à la transhumance ;
- matériel de propagande touristique ;
- matériel de bien-être destiné aux gens de mer ;
- moyens de transport.

La mise en œuvre de cette disposition suppose que l'assujetti soit en mesure d'établir qu'il aurait pu prétendre au bénéfice de l'admission temporaire si le bien avait été importé.

2° Le bien destiné à être utilisé temporairement en France pour les besoins de prestations de services effectuées par l'assujetti

70

Cette disposition ne s'applique pas aux biens qui, s'ils avaient été importés, auraient ouvert droit au bénéfice de l'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation. Si tel était le cas, les dispositions du 1° ci-dessus seraient alors applicables.

80

L'utilisation temporaire doit remplir simultanément les conditions suivantes :

- le bien est utilisé en France par l'assujetti lui-même, ou sous sa propre direction, dans le cadre de son entreprise, afin d'y réaliser une prestation de services déterminée, dans un délai qui ne peut excéder 24 mois.

Ces matériels ne doivent pas faire l'objet d'un contrat de location ou d'un contrat similaire auquel une

personne établie ou domiciliée en France serait partie.

- le bien doit être retourné en l'état dans l'autre État membre après utilisation temporaire en France.

Bien entendu, si l'une des conditions ci-dessus n'est pas réalisée, le bien utilisé en France est affecté par l'assujetti pour les besoins de son entreprise. Cette affectation est assimilée à une acquisition intracommunautaire en vertu du 2° du II de l'article 256 bis du CGI.

90

Il est cependant admis de ne pas opposer la non réalisation de la seconde condition aux biens destinés à subir des examens, analyses ou essais ayant pour but de déterminer leur composition, leur qualité ou leurs caractéristiques techniques, dès lors que ces biens sont entièrement consommés ou détruits au cours de ces examens, analyses ou essais.

3° Le bien destiné à faire l'objet de travaux ou d'expertises, à condition que le bien soit réexpédié ou transporté à destination de l'assujetti dans l'État membre de départ de l'expédition ou du transport

100

Il s'agit de matériaux ou de biens reçus par un façonnier ou par un prestataire établis en France expédiés ou transportés par un donneur d'ouvrage établi dans un autre État membre.

Le bien ayant fait l'objet de travaux ou d'expertises doit être expédié ou transporté dans cet État membre à destination du donneur d'ouvrage.

110

Lorsque ce bien reste en France ou est expédié ou transporté à destination d'un autre État membre, qui n'est pas celui du donneur d'ouvrage, ce dernier réalise une acquisition intracommunautaire soumise à la TVA. En effet, les matériaux ou les biens initialement expédiés au façonnier ou au prestataire de services par le donneur d'ouvrage sont considérés en définitive comme affectés par celui-ci pour les besoins de son entreprise en France. Le donneur d'ouvrage réalise une acquisition intracommunautaire soumise à la TVA.

4° Le bien destiné à être monté ou installé en France par l'assujetti établi dans un autre État membre ou pour son compte

120

Dans ce cas, la livraison du bien est située en France en application du b du I de l'article 258 du CGI.

5° Le bien destiné à faire l'objet de livraisons à bord de moyens de transport, effectuées par l'assujetti

130

Dans ce cas, la livraison du bien effectuée à bord d'un navire, d'un aéronef ou d'un train au cours d'un trajet entre deux États membres, est située en France, lorsque le lieu de départ de ce transport est lui-même situé en France, en application du d du I de l'article 258 du CGI.

Le régime fiscal applicable aux biens détenus en stock à bord des moyens de transport qui effectuent un voyage entre deux États membres de l'Union est le suivant :

a° Cas des biens destinés à la vente à emporter

140

Des biens destinés à faire l'objet de ventes à emporter par les voyageurs au cours d'un trajet entre deux États membres peuvent avoir été chargés au départ de France et ne pas avoir été vendus lors de l'arrivée du moyen de transport dans l'autre État membre. L'introduction en France de biens détenus à bord d'un moyen de transport en provenance d'un autre État membre de l'Union n'est pas constitutive d'une affectation assimilable à une acquisition intracommunautaire, au sens du 2° du II de l'[article 256 bis du CGI](#).

Il n'est pas exigé que les biens en stock à bord soient affectés à un même moyen de transport. Ainsi, l'assujetti qui exploite des boutiques à bord ou réalise des ventes à emporter à bord, peut indifféremment vendre ces biens sur l'ensemble des moyens de transport utilisés pour assurer ses voyages intracommunautaires.

Ces dispositions ne trouvent à s'appliquer que dans la stricte mesure où les biens détenus en stock à bord des moyens de transport, qui transitent entre deux États membres, sont exclusivement destinés à faire l'objet de ventes à emporter effectuées à bord.

150

En revanche, les dispositions ci-dessus cessent de s'appliquer lorsque les biens détenus à bord à l'arrivée dans un État membre sont déchargés du moyen de transport pour faire l'objet d'une livraison à un autre assujetti ou d'une affectation à une activité autre que la vente à emporter ou à consommer sur place à bord des moyens de transport. Dans ces deux hypothèses, les assujettis sont tenus de porter sur leur déclaration de chiffre d'affaires les opérations de livraisons et d'acquisitions intracommunautaires qu'ils réalisent dans les conditions de droit commun.

b° Cas des biens destinés à la vente à consommer sur place

160

N'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire l'affectation en France de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid à partir d'un autre État membre pour les besoins d'une livraison ([CGI, art. 256 bis, II-2°-al. 5](#)). Dans ce cas la livraison de gaz naturel ou d'électricité est située en France en application du III de l'[article 258 du CGI](#).

6° Le transport de gaz naturel ou d'électricité à partir d'un autre État membre à destination de la France pour les besoins d'une livraison

170

Dans ce cas la livraison de gaz naturel ou d'électricité est située en France en application du III de l'[article 258 du CGI](#).

7° Introduction ou transport de biens qui ne sont pas assimilés à une affectation : non-respect des conditions requises

180

Lorsque l'une des conditions qui caractérisent l'une ou l'autre des trois situations ci-dessus n'est plus remplie, le bien en cause est considéré comme faisant l'objet d'une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire de biens en vertu du 2° du II de l'[article 256 bis du CGI](#). Dans ces cas, le fait générateur de l'affectation intervient au moment où la condition cesse d'être remplie.

Exemple :

Le bien expédié aurait pu bénéficier du régime de l'admission temporaire s'il avait été importé. L'assujetti réalise une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire au moment où :

- soit la durée d'utilisation du bien en France excède la durée fixée pour ce bien par les règlements communautaires définissant le régime de l'admission temporaire ;
- soit le bien a fait l'objet d'une vente en France.

Le bien est expédié temporairement en France pour la réalisation de travaux ou d'expertises. L'assujetti réalise une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire au moment où le bien, initialement destiné à être retourné dans l'autre État membre :

- soit est vendu en France ;
- soit est expédié dans un troisième État membre ;
- soit est exporté ;
- soit est affecté définitivement à l'activité exercée en France.

Il appartient dès lors à l'assujetti de remplir les obligations lui incombant au titre de la réalisation de l'acquisition et notamment d'acquitter, le cas échéant, la taxe due.

2. La réception en France d'un bien importé sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne

190

La réception, par une personne morale non assujettie, d'un bien qu'elle a importé sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne est assimilée à une acquisition intracommunautaire de biens ([CGI, art. 256 bis, II-3°](#)).

L'opération doit être soumise à la TVA par la personne morale non assujettie, lorsque celle-ci ne bénéficie pas du régime dérogatoire ([II-B § 350](#)) ou a opté pour le paiement de la taxe sur ses acquisitions intracommunautaires ([II-C § 410](#)).

200

Afin d'éviter de supporter une situation de double taxation, la personne morale peut obtenir le remboursement de la taxe qu'elle a acquittée à l'importation dans l'autre État membre, ainsi que le prévoit le premier et le deuxième alinéas de l'article 20 de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#).

3. Cas particuliers des ventes à l'essai dans le cadre des échanges intracommunautaires

(210 à 280)

290

Les ventes à l'essai sont les ventes réalisées sous condition suspensive d'essais satisfaisants. Le transfert de propriété n'intervient que lorsque cette condition est remplie.

Les commentaires au **I-B-3 § 300 et § 310** concernent les contrats stipulant que les essais sont réalisés dans l'État membre d'arrivée des biens, par l'acquéreur ou pour son compte.

a. Régime applicable au moment de l'expédition ou du transport des biens

300

Lorsque les biens, objet du contrat, sont expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, à partir d'un autre État membre vers la France, la réception n'est pas considérée comme une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire.

b. Régime applicable au moment du transfert de propriété

310

Le transfert de propriété des biens vendus sous réserve d'essais satisfaisants, intervient lorsque les essais sont concluants, conformément aux stipulations des parties au contrat.

Lorsque les biens vendus à l'essai sont expédiés ou transportés à partir d'un autre État membre de l'Union vers la France, l'acquéreur réalise une acquisition intracommunautaire lors du transfert de propriété.

C. Opérations ne constituant pas des affectations assimilées à des acquisitions intracommunautaires de biens

320

Aux termes du 4° du I de l'[article 256 bis du CGI](#), n'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire de biens l'affectation en France par un assujetti d'un bien de son entreprise en provenance d'un autre État membre sous le régime des stocks sous contrat de dépôt prévu à l'article 17 bis de la [directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006](#).

1. Principe

321

Lorsque les biens sont expédiés ou transportés, par un assujetti ou pour son compte, à partir d'un autre État membre vers la France, à destination d'un client identifié aux fins de la TVA en France chez qui ils sont stockés avant d'être acquis par ce dernier, le fournisseur réalise en France une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire en vertu du II de l'[article 256 bis du CGI](#). Cette affectation doit, en principe, être soumise à la TVA.

La livraison des biens par le fournisseur à son client identifié à la TVA en France, qui intervient au moment où celui-ci en devient propriétaire, est également taxable.

Conformément aux dispositions du deuxième alinéa du 1 de l'[article 283 du CGI](#), si le fournisseur n'est pas établi en France, la taxe est acquittée par l'acquéreur qui agit en tant qu'assujetti et qui dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France.

2. Biens placés sous le régime des stocks sous contrat de dépôt

322

Toutefois, en application du III bis de l'article 256 du CGI, la réception en France de biens expédiés ou transportés à partir d'un autre État membre, dans le cadre d'une vente en consignation ou d'un dépôt, tels que définis au **I-C-2 § 326**, ne constitue pas une affectation de ces biens en France au moment de leur arrivée, dès lors que les conditions suivantes sont réunies :

- le fournisseur qui expédie ou transporte les biens ne doit être ni établi ni disposer en France d'un établissement stable ;

Remarque : Le régime des stocks sous contrat de dépôt s'applique lorsque l'assujetti qui expédie ou transporte les biens est identifié à la TVA dans l'État membre dans lequel ils sont expédiés ou transportés sans y être établi ou y disposer d'un établissement stable.

Sur l'existence d'un établissement stable, notamment dans l'hypothèse où le fournisseur prend en location un entrepôt dans l'État membre d'arrivée pour y stocker les biens, il convient de se référer aux critères prévus au paragraphe 2 de l'article 11 du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesure d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de TVA.

- le transfert de propriété intervient dans le délai de douze mois à compter de l'arrivée des biens en France ;

- l'assujetti auquel les biens sont destinés à être livrés est identifié aux fins de la TVA en France et a communiqué à l'assujetti qui procède à l'expédition ou au transport de ces biens, son identité et ce numéro d'identification au moment du départ de l'expédition ou du transport;

- le fournisseur qui transfère les biens sous le régime des stocks sous contrat de dépôt tient un registre des biens qu'il transfère dans le cadre de ce régime (CGI, art. 286 quater, I-2).

Remarque : Chaque assujetti destinataire d'une livraison de biens dans le cadre du régime des stocks sous contrat de dépôt prévu à l'article 17 bis de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée tient un registre de ces biens (CGI, art. 286 quater, I-2). Toutefois, le manquement à cette obligation par l'acquéreur ne remet pas en cause l'application du régime des stocks sous contrat de dépôt.

Par suite, ces conditions étant remplies, la vente des biens au client identifié à la TVA en France, chez qui ils sont stockés, ou stockés chez un tiers pour le compte du client ou du fournisseur, s'analyse comme une opération intracommunautaire au moment du transfert de propriété. Le client réalise donc une acquisition intracommunautaire à ce moment et doit satisfaire aux obligations en résultant.

Bien entendu, lorsque les biens font l'objet d'une vente en consignation, la livraison interne consécutive à l'acquisition est taxée dans les conditions de droit commun.

325

Lorsque le transfert de propriété n'intervient pas dans le délai de douze mois (II-D-1-b § 430 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-10) ou lors de la survenance des événements mentionnés aux II-D-1-b § 430 et 440 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-10, le fournisseur non établi en France doit régulariser la situation de ses biens :

- il doit soumettre à la taxe l'affectation des biens en France le jour suivant celui de l'expiration du délai de douze mois, ou lorsque les conditions de l'application du régime des stocks sous contrat de dépôt ne sont plus satisfaites ; l'acquisition intracommunautaire est taxée sans préjudice d'une éventuelle exonération sur le fondement du II de l'article 262 ter du CGI.

- il doit taxer la livraison interne en France, au moment du transfert de propriété.

3. Opérations concernées

326

Le régime des stocks sous contrat de dépôt commentés au **I-C-2 § 322 à 325** concernent les contrats suivants :

- les ventes dites en consignation. Ce sont les ventes qui se caractérisent par le fait que le fournisseur place chez son client, qui peut être un commissionnaire à la vente, des biens qui deviennent la propriété de ce dernier au moment où celui-ci les revend lui-même en l'état à un sous-acquéreur ;
- les transferts de stocks, dans le cadre d'un contrat de dépôt, par un fournisseur dans les locaux d'un client qui y prélève les biens au fur et à mesure de ses besoins pour les intégrer dans son processus de fabrication, le transfert de propriété du fournisseur au client n'intervenant qu'au moment du prélèvement dans les stocks.

Dans l'un ou l'autre cas, si elles font usage du régime des stocks sous contrat de dépôt décrites ci-après, les entreprises destinataires des biens doivent être en mesure de produire :

- le registre prévu au 2 du I de l'[article 286 quater du CGI](#) ;
- l'état récapitulatif mentionné au I de l'[article 289 B du CGI](#) ;
- le contrat liant le commettant et l'intermédiaire et toutes pièces permettant de justifier de la qualité d'intermédiaire « opaque » pour les opérations faisant intervenir un tel intermédiaire.

Il est rappelé que seules sont concernées les opérations dans lesquelles les biens sont expédiés ou transportés d'un autre État membre de l'Union vers la France.

327

Dans les opérations faisant intervenir un intermédiaire agissant en son nom propre, le commettant établi dans un autre État membre de l'Union, envoie des biens qui sont stockés chez un intermédiaire à la vente, agissant en son nom propre, identifié en France. Lorsque l'ensemble des conditions d'application du régime des stocks sous contrat de dépôt sont réunies ([II-D-1-b § 400 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-10](#)), la réception en France de biens expédiés ou transportés à partir d'un autre État membre et destinés à être stockés chez un intermédiaire à la vente, agissant en son nom propre, ne constitue pas une affectation de ces biens en France au moment de leur arrivée, dès lors que le transfert de propriété au client intervient dans le délai de douze mois à compter de l'arrivée des biens en France.

Dans ces conditions, la vente s'analyse comme une opération intracommunautaire au moment de la livraison au profit du client de l'intermédiaire conformément au a ter) du 1 de l'[article 269 du CGI](#). L'intermédiaire réalise donc une acquisition intracommunautaire à ce moment pour laquelle l'exigibilité de la TVA intervient conformément aux dispositions du d du 2 de l'article 269 du CGI.

Bien entendu, la livraison effectuée par l'intermédiaire au profit du client est soumise à la TVA dans les conditions de droit commun.

328

Exemple : Un commettant établi dans un autre État membre envoie sous le régime des stocks sous contrat de dépôt le 2 janvier des marchandises à un intermédiaire à la vente français chargé de les vendre en son propre nom. Celui-ci les vend à son client le 15 septembre suivant.

Au moment de la réception en France des marchandises, l'intermédiaire n'est pas encore réputé les avoir acquises (CGI, art. 269, 1-a ter). Le commettant réalise donc en principe en France une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire. Il devrait accomplir les formalités déclaratives et acquitter la taxe exigible au titre de cette opération.

Toutefois, la réception des marchandises en France ne constitue pas une affectation, dès lors que l'intermédiaire revend les marchandises le 15 septembre, donc dans le délai de douze mois. La

vente s'analyse comme une opération intracommunautaire à la date du 15 septembre. Le commissionnaire réalise donc une acquisition intracommunautaire à cette date pour laquelle la TVA devient exigible conformément aux dispositions du d) du 2 de l'article 269 du CGI, soit le 15 du mois suivant celui au cours duquel s'est produit la livraison à son client, ou à la date de la délivrance de la facture si elle la précède.

329

Lorsque le transfert de propriété au profit du client n'intervient pas dans le délai de douze mois ([II-D-1-b § 430 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-10](#)), le commettant non établi en France doit régulariser la situation de ses biens et soumettre à la taxe l'affectation des biens en France au jour de l'expiration du délai de douze mois.

Il en va de même lors de la survenance de l'un des événements suivants :

- les biens sont livrés à une autre personne que l'intermédiaire désigné initialement sans que les conditions mentionnées au 4 du III bis de l'[article 256 du CGI](#) soient satisfaites ;
- lorsque les biens sont transportés vers un autre État membre ;
- lorsque les biens sont détruits, perdus ou volés, ou à la date à laquelle il est constaté que les biens sont détruits ou manquants ;

Remarque : Toutefois, il y a lieu de considérer que de faibles pertes de biens sous le régime des stocks sous contrat de dépôt découlant de la nature même des biens (biens périssables), d'un cas fortuit ou par suite d'une autorisation ou d'une instruction des autorités compétentes n'est pas de nature à remettre en cause l'application du régime des stocks sous contrat de dépôt.

Sont considérées comme de faibles pertes, celles inférieures à 5 % de la valeur ou du volume des stocks totaux tels qu'ils sont constatés à la date à laquelle, après l'arrivée au lieu de stockage, les biens sont effectivement enlevés ou détruits, ou, si cette date est impossible à déterminer, à la date à laquelle il a été constaté que les biens étaient détruits ou manquants.

- il doit taxer la livraison interne en France au moment où la vente est réputée effectuée au profit de l'intermédiaire (c'est-à-dire au moment où le transfert de propriété au tiers cocontractant intervient).

L'acquisition intracommunautaire est taxée sans préjudice d'une éventuelle exonération sur le fondement du II de l'[article 262 ter du CGI](#).

II. Régime d'imposition des acquisitions intracommunautaires

A. Régime général

330

Les acquisitions de biens meubles corporels effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ou par une personne morale non assujettie lorsque le vendeur est un assujetti agissant en tant que tel sont soumises à la TVA.

340

Ce régime d'imposition ne s'applique pas :

- aux biens vendus par un assujetti qui bénéficie dans son État membre du régime particulier de franchise des petites entreprises ;
- aux biens qui font l'objet en France d'une installation ou d'un montage par le vendeur ou pour son compte. La livraison de ces biens est soumise à la TVA en France, en application du b du I de l'[article 258 du CGI](#) ;
- aux biens dont la livraison est soumise au régime des ventes à distance ;

- aux biens, acquis par les personnes physiques non assujetties (particuliers), sous réserve du régime applicable aux moyens de transport neufs.

Lorsque l'acquisition intracommunautaire porte sur un moyen de transport neuf, le régime d'imposition de l'opération est prévu par l'[article 298 sexies du CGI](#).

B. Régime dérogatoire

350

Bien que réalisant des acquisitions intracommunautaires, certaines personnes bénéficient d'un régime dérogatoire qui les autorise à ne pas soumettre ces opérations à la TVA.

360

Ce régime dérogatoire ne s'applique pas aux opérations portant sur :

- les moyens de transport neufs ;
- les produits soumis à accises (alcools, boissons alcooliques, huiles minérales, tabacs manufacturés).

1. Personnes bénéficiant du régime dérogatoire (PBRD)

370

Lorsqu'elles remplissent la condition de seuil visée au [II-B-2-a § 380 et suivants](#), les personnes ci-après n'ont pas à soumettre à la TVA leurs acquisitions intracommunautaires de biens :

- les personnes morales non assujetties, à raison de l'activité pour laquelle l'acquisition est réalisée ;
- les assujettis qui réalisent exclusivement des livraisons de biens ou des prestations de services ne leur ouvrant aucun droit à déduction (assujettis bénéficiant de la franchise en base de l'[article 293 B du CGI](#) par exemple). Les assujettis dont une partie de l'activité est soumise à la TVA ne bénéficient donc pas du régime dérogatoire.

Il en est de même de ceux dont l'activité, bien qu'exonérée, ouvre droit à déduction en application du V de l'[article 271 du CGI](#) : opérations liées au commerce extérieur (exportations, livraisons intracommunautaires de biens etc), opérations exonérées à l'intérieur sans droit à déduction, mais ouvrant droit à déduction lorsqu'elles sont réalisées hors de l'Union (opérations bancaires et financières, opérations d'assurance).

- les exploitants agricoles placés sous le régime du remboursement forfaitaire prévu à l'[article 298 quater du CGI](#) et à l'[article 298 quinquies du CGI](#).

Les personnes mentionnées au 1 ci-dessus ne peuvent pas bénéficier du régime dérogatoire dès lors qu'au cours de l'année civile précédente :

- la personne morale a été assujettie, de plein droit ou sur option, à la TVA en raison de l'activité pour laquelle l'acquisition est réalisée ;
- l'assujetti a réalisé des opérations lui ouvrant droit à déduction ;
- l'exploitant agricole n'a pas été soumis au régime du remboursement forfaitaire.

Lorsque les personnes qui peuvent bénéficier du régime dérogatoire fournissent au vendeur leur numéro d'identification dans un autre État membre, c'est-à-dire lorsqu'elles ne bénéficient plus du régime dérogatoire dans cet État, les livraisons qui leur sont faites peuvent bénéficier de l'exonération prévue par le I de l'[article 262 ter du CGI](#), dès lors que les conditions posées par ce texte sont remplies.

Dans le cas où ces personnes ne fournissent pas de numéro d'identification dans un autre État membre ou fournissent un numéro invalide à la date de l'opération, cette exonération n'est pas applicable.

2. Condition de seuil

a. Appréciation du seuil

380

Le régime dérogatoire s'applique aux personnes désignées au [II-A § 330](#) lorsque le montant de leurs acquisitions intracommunautaires n'a pas excédé au cours de l'année précédente, ou n'excède pas, pendant l'année civile en cours au moment de l'acquisition, le seuil de 10 000 €.

Ainsi, si une PBRD a réalisé au cours de l'année N-1 moins de 10 000 € d'acquisitions dans les autres États membres de l'Union, elle pourra bénéficier en année N du régime dérogatoire à concurrence d'un montant d'acquisitions de 10 000 €. Dès que ce montant est dépassé le régime général est applicable aux acquisitions réalisées ultérieurement au cours de l'année N. Cependant lorsque le montant de l'acquisition a pour effet le franchissement du seuil, celle-ci doit être soumise au régime général des acquisitions. Il en est de même des acquisitions ultérieures, quel qu'en soit le montant.

Exemple : Une PBRD a réalisé 8 000 € d'achats auprès de fournisseurs situés dans les autres États membres au cours du premier trimestre de l'année N. Elle envisage un achat de 4 500 € au cours du deuxième trimestre. Cet achat constitue une acquisition intracommunautaire de biens imposable en France.

En revanche, si cette PBRD a dépassé le seuil de 10 000 € en année N - 1, elle devra soumettre ses acquisitions réalisées en année N à la TVA selon le régime général.

b. Calcul du seuil

390

Le montant de 10 000 € est égal à la somme, hors TVA, des acquisitions intracommunautaires de biens autres que les moyens de transport neufs, les alcools, les boissons alcooliques, les huiles minérales et les tabacs manufacturés ayant donné lieu à des livraisons situées dans un autre État membre de l'Union.

Ainsi, pour calculer le seuil de 10 000 €, il y a lieu de retenir le montant des acquisitions réalisées par la PBRD dont la livraison correspondante doit être soumise à la TVA par le vendeur dans son État (achats sur place par la PBRD ou pour son compte : vente à distance, taxe due dans l'État de départ), à l'exclusion, par conséquent, des livraisons bénéficiant d'une exonération dans cet État.

c. Seuil retenu par les autres États membres

400

Le [tableau des seuils établi par l'Union européenne](#) indique à titre d'information, le seuil en vigueur pour chaque État membre, pour l'application du régime dérogatoire .

C. Option pour le paiement de la TVA sur les acquisitions intracommunautaires

410

L'option peut être exercée par toutes les personnes bénéficiant du régime dérogatoire qui, réalisant des

acquisitions intracommunautaires, souhaitent les soumettre au régime général.

La PBRD peut opter en cours d'année, même si elle a déjà réalisé des acquisitions intracommunautaires dans le cadre du régime dérogatoire.

En tout état de cause, si le montant de ses acquisitions a excédé le seuil de 10 000 €, la personne est soumise de plein droit au régime général.

1. Durée de l'option, reconduction, dénonciation

420

L'option couvre obligatoirement une période de deux années civiles en plus de celle au cours de laquelle elle a été exercée.

Ainsi, une option formulée le 1^{er} juin de l'année N produira ses effets jusqu'au 31 décembre de l'année N+2.

Cette option est renouvelable par tacite reconduction par période de deux années civiles, sauf dénonciation deux mois au moins avant l'expiration de chaque période.

2. Forme de l'option et de sa dénonciation

430

L'option prend effet au premier jour du mois au cours duquel elle est déclarée. Cette option doit être formulée par écrit. Elle peut être exercée à n'importe quel moment de l'année. Par exemple, une option déclarée le 21 mars prend effet à compter du 1^{er} mars.

La dénonciation de l'option prend effet le 1^{er} janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle elle est déclarée.

Cette dénonciation doit être formulée par écrit, au cours de l'année d'échéance d'une option précédente, et au plus tard le 31 octobre de cette année.

Le service des impôts compétent pour recevoir la déclaration d'option ainsi que la dénonciation est celui dont relève l'acquéreur.

3. Conséquence de l'option

440

Les PBRD, qui se placent sous le régime général de TVA applicable aux acquisitions intracommunautaires en exerçant l'option, doivent soumettre ces opérations à la taxe dès l'entrée en vigueur de ladite option.

En conséquence, elles sont identifiées à la TVA par un numéro individuel, conformément à [l'article 286 ter du CGI](#).

4. Conséquence de la dénonciation

450

La personne qui dénonce l'option bénéficie à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'échéance de l'option, du régime dérogatoire.

Toutefois, si cette personne a réalisé au cours de la dernière année civile couverte par l'option des acquisitions pour un montant supérieur à 10 000 € hors taxe, elle demeure soumise de plein droit pour l'année suivante au régime général.

D. Cas particulier des personnes ne remplissant plus les conditions pour bénéficier du régime dérogatoire en cours d'année

460

Les personnes désignées au [II-B-1 § 370](#) cessent de bénéficier du régime dérogatoire dans les cas suivants :

- leur activité ne leur permet plus d'être regardées comme des PBRD :

- la personne morale est assujettie, de plein droit ou sur option, au titre de l'activité pour laquelle l'acquisition est réalisée ;

- l'assujetti réalise désormais, totalement ou partiellement, des opérations lui ouvrant droit à déduction ;

- l'exploitant agricole n'est plus placé sous le régime du remboursement forfaitaire.

- le montant de leurs acquisitions intracommunautaires de biens, autres que des moyens de transport neufs, les alcools, les boissons alcooliques, les huiles minérales et les tabacs manufacturés, a dépassé le seuil de 10 000 € hors TVA au cours de l'année civile précédente ou pendant l'année civile en cours.

Dans ces hypothèses, les personnes concernées doivent déclarer qu'elles effectuent des acquisitions intracommunautaires ([CGI, art. 286 bis](#)). En conséquence, elles sont identifiées à la TVA par un numéro individuel, conformément à [l'article 286 ter du CGI](#).

470

Exemple : Une personne qui relevait de la franchise prévue à [l'article 293 B du CGI](#) cesse de bénéficier du régime des PBRD le 1^{er} jour du mois au cours duquel la limite prévue à cet article est dépassée.