

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-90-60-13/08/2021

Date de publication : 13/08/2021

Date de fin de publication : 22/12/2021

TVA - Régimes sectoriels - Biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité - Opérations effectuées entre deux États membres

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes sectoriels

Titre 9 : Biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité

Chapitre 6 : Opérations effectuées entre deux États membres

Sommaire :

I. Principes de taxation des opérations effectuées entre deux États membres

II. Modalités de taxation

A. Livraisons de biens à destination d'un autre État membre

B. Livraisons de biens en provenance d'un autre État membre

C. Cas particulier des timbres de collection

D. Opérations assimilées à des livraisons intracommunautaires

III. Mouvements de biens ne donnant pas lieu à taxation

A. Biens expédiés ou introduits pour exposition ou vente éventuelle (y compris aux enchères publiques)

B. Biens destinés à faire l'objet de travaux, d'ouvrages ou d'expertises

IV. Transfert de stocks donnant lieu à taxation

A. Principes

1. Biens expédiés ou transportés au départ de France

2. Biens expédiés au départ d'un autre État membre et acheminés en France par un assujetti-revendeur établi dans un autre État membre

B. Solution particulière : ventes dites en consignation

1. Biens expédiés ou transportés de la France vers un autre État membre de la Communauté

a. Le vendeur réalise une livraison intracommunautaire exonérée (exemple : l'artiste qui place des œuvres dans une galerie d'art)

b. Le vendeur réalise une livraison assimilée à un transfert soumise au régime de la marge (exemple : galerie d'art, assujetti-revendeur qui place des tableaux dans une galerie d'un autre État membre)

2. Biens expédiés ou transportés d'un autre État membre de la Communauté vers la France

Actualité liée : [13/08/2021 : BIC - TVA - Consultation publique - Paquet TVA sur le commerce électronique - Réforme des règles de TVA applicables aux opérations du commerce électronique \(loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 51 ; loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 147\) \(Entreprises - Publication urgente\)](#)

1

Les biens concernés sont les biens d'occasion, les œuvres d'art originales, les objets de collection et les objets d'antiquité.

I. Principes de taxation des opérations effectuées entre deux États membres

10

Les livraisons, à destination d'un autre État membre, de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité, effectuées par des assujettis-revendeurs dans le cadre du régime particulier de la marge bénéficiaire sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en France, dès lors que ces biens s'y trouvaient au moment de l'expédition ou du transport par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, à destination de l'acquéreur ([code général des impôts \[CGI\], art. 258, I-a](#)).

Les livraisons de ces biens effectuées à destination de particuliers ou de personnes bénéficiant du régime des personnes bénéficiant d'un régime dérogatoire (PBRD) établis dans un autre État membre, bien que qualifiées de ventes à distance intracommunautaires de biens (VAD-IC) ([I § 20 à 60 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#)), ne sont pas soumises aux dispositions particulières de taxation dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport prévues à l'[article 258 A du CGI \(BOI-TVA-CHAMP-20-20-30\)](#).

Cependant, si l'assujetti-revendeur a dans le même temps opté pour le régime particulier prévu à l'[article 298 sexdecies G du CGI](#) pour la déclaration et le paiement de la TVA grevant ses VAD-IC, communément appelé « One Stop Shop UE » (« OSS UE ») ([BOI-TVA-DECLA-20-20-60](#)), cette option implique nécessairement une renonciation à l'application du régime de taxation à la marge pour les biens d'occasion, les œuvres d'art, les objets de collection ou d'antiquité faisant l'objet d'une VAD-IC.

En effet l'option pour le OSS UE d'une part concerne obligatoirement toutes les VAD-IC réalisées par l'assujetti et, d'autre part, oblige à la taxation de ces opérations dans l'État membre de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens. En conséquence, son application n'est pas conciliable avec les dispositions du présent régime de taxation à la marge au lieu de départ de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur.

En outre, les livraisons de ces biens, effectuées par un assujetti-revendeur identifié en France, à destination d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie identifiés dans un autre État membre de l'Union européenne (UE), ne sont pas considérées comme des livraisons intracommunautaires de biens. L'exonération de la TVA prévue au I de l'[article 262 ter du CGI](#) leur est inapplicable.

Toutes ces livraisons de biens (y compris celles effectuées aux enchères publiques), réalisées dans le cadre du régime particulier de la marge bénéficiaire, ne présentent aucune particularité par rapport aux opérations internes à l'État membre à partir duquel les biens sont transportés ou expédiés à destination de l'acquéreur.

20

De la même manière, les livraisons de biens d'occasion, les œuvres d'art, les objets de collection ou d'antiquité à destination de particuliers ou PBRD établis en France ne sont pas soumises aux règles spécifiques de territorialité des VAD-IC de l'article 258 A du CGI, sauf dans le cas particulier de l'option, par l'assujetti-revendeur pour le OSS UE tel que décrit au **I § 10**.

Enfin, les biens achetés dans un autre État membre à un assujetti-revendeur qui y est identifié à la TVA sont soumis à la taxe dans cet État. L'expédition ou le transport de ces biens en France par le vendeur, l'acquéreur ou pour leur compte, ne donnent pas lieu à des acquisitions intracommunautaires soumises à la taxe. Le 2° bis du I de l'[article 256 bis du CGI](#) le prévoit expressément.

L'application de ces dispositions permet lors de la revente de ces biens en France d'appliquer le régime de la marge bénéficiaire ([I § 30 et suivants du BOI-TVA-SECT-90-20-20](#)).

II. Modalités de taxation

A. Livraisons de biens à destination d'un autre État membre

30

Il s'agit de livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur, l'acquéreur ou pour leur compte, à partir de la France à destination d'un autre État membre et réalisées par un assujetti-revendeur,

Quelle que soit la qualité de l'acquéreur (assujetti, assujetti exonéré, non-assujetti) dans l'État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition des biens, la livraison effectuée par l'assujetti-revendeur supporte la TVA, au taux applicable en France, sur la marge bénéficiaire comme pour les opérations internes.

L'assujetti-revendeur est soumis, pour ces livraisons, aux mêmes obligations que pour les livraisons internes.

Ainsi, il n'est pas autorisé à faire apparaître, séparément, sur la facture ou tout document en tenant lieu, qu'il remet à son acheteur, la taxe afférente à ces livraisons ([CGI, art. 297 E](#)).

40

En application de l'[article 242 nonies A de l'annexe II au CGI](#), les assujettis-revendeurs qui appliquent le régime de la marge ont l'obligation de faire figurer sur leurs factures la référence à la disposition pertinente du CGI ou la référence à l'article 313 de la [directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée](#) justifiant l'application du régime de la marge.

A défaut, il pourra être admis que l'assujetti mentionne de manière non équivoque la nature de l'opération bénéficiant d'un régime spécifique.

B. Livraisons de biens en provenance d'un autre État membre

50

Il s'agit des livraisons de biens expédiés par le vendeur, l'acquéreur ou pour leur compte, à destination de la France et réalisées par un assujetti établi dans un autre État membre qui soumet ses opérations au régime de la marge bénéficiaire.

Quelle que soit la qualité de l'acquéreur en France (assujetti, PBRD, particulier), l'achat du bien ne constitue pas une acquisition intracommunautaire dès lors que les biens ont été livrés par un assujetti-revendeur identifié à la taxe dans un autre État membre, et qui a soumis sa livraison à la TVA selon le régime particulier de la marge bénéficiaire.

60

La taxe de l'État membre du vendeur est incluse dans le prix. Conformément aux règles prévues par la directive, cette taxe ne peut apparaître distinctement sur la facture. En application des dispositions de la [directive 2001/115/CE du 20 décembre 2001 modifiant la directive 77/388/CEE en vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions imposées à la facturation en matière de taxe sur la valeur ajoutée](#), la mention de l'application du régime de la marge doit obligatoirement figurer sur la facture : soit la référence au droit communautaire ([directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006](#), art. 313), soit toute autre mention indiquant de manière non équivoque que l'opération bénéficie du régime de la marge.

En effet, un assujetti-revendeur établi ou identifié en France qui acquiert des biens dans un autre État membre auprès d'une personne identifiée à la TVA, et qui les introduit en France, doit être en mesure de prouver que les biens ainsi acquis lui ont été livrés dans le cadre du régime particulier de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006. Dans le cas contraire, il sera présumé avoir effectué une acquisition intracommunautaire. Il sera alors redevable de la taxe en France sur le montant total de la transaction en application du 1° ou 2° du I de l'[article 256 bis du CGI](#).

70

Par deux décisions du 29 octobre 2008, le Conseil d'Etat a appliqué les principes dégagés par sa décision « Warsemann automobiles » ([CE, décision du 4 août 2006, n° 278274](#)) à des opérations réalisées par des négociants français ayant acquis des véhicules d'occasion auprès d'un assujetti-revendeur français qui s'est lui-même fourni auprès d'assujettis-revendeurs établis dans un autre État membre ([CE, décision du 29 octobre 2008, n°292894](#), « [SA Nord distribution automobile](#) » ; [CE, décision du 29 octobre 2008, n°292895](#), « [SAS Garage de l'autoroute](#) »).

Ainsi, la Haute juridiction a jugé que la Cour a pu estimer, par une appréciation souveraine des faits et sans commettre d'erreur de droit, que le service était fondé à remettre en cause l'application du régime de la marge par les sociétés requérantes dans la mesure où, nonobstant la circonstance que les factures délivrées à ces dernières par leurs fournisseurs aient expressément fait référence aux dispositions fiscales permettant une taxation de la vente selon le régime de la

marge, l'administration devait être regardée comme ayant établi, d'une part, le caractère inexact de ces mentions, d'autre part, la circonstance que ces sociétés ne pouvaient ignorer cette situation.

Par ailleurs, le Conseil d'État a considéré que la seule apposition du visa de l'administration sur le certificat prévu au I. de l'article 242 terdecies de l'annexe II au code général des impôts (C.G.I.) ne constitue pas une prise de position formelle sur l'appréciation d'une situation de fait au regard de la loi fiscale, au sens de l'article L. 80 B. du livre des procédures fiscales (LPF).

C. Cas particulier des timbres de collection

80

Il s'agit des timbres non oblitérés vendus à leur valeur faciale et ayant valeur d'affranchissement dans le pays d'émission. Lorsque ces timbres livrés dans un autre État membre à un assujetti-revendeur français sont exonérés de TVA sur la base de l'article 135 point h de la [directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006](#) (qui exonère de TVA les livraisons, à leur valeur faciale, de timbres-postes ayant valeur d'affranchissement à l'intérieur du pays, de timbres fiscaux et d'autres valeurs similaires), il est admis qu'il n'y ait pas d'acquisition taxable en France.

À l'importation, ces timbres, bien que neufs, peuvent être soumis au taux réduit.

La livraison subséquente peut être soumise au régime de la marge comme les autres biens de collection.

Ces dispositions ne s'appliquent qu'aux timbres proprement dits à l'exclusion des autres productions philatéliques telles que, par exemple, les enveloppes « premier jour d'émission » ou les notices qui suivent le régime de droit commun des biens neufs ou des biens de collection selon le cas.

D. Opérations assimilées à des livraisons intracommunautaires

90

Les opérations assimilées à des livraisons intracommunautaires dans le régime général de droit commun concernent les mouvements de biens sans transfert de propriété entre deux États membres, effectués par un assujetti pour les besoins de son entreprise ([II § 120 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-10](#)).

Dans le régime général, ces opérations donnent lieu, pour l'assujetti, à un transfert taxable assimilé à une livraison intracommunautaire exonérée de la TVA dans l'État membre de départ des biens et à une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire, taxable dans l'État membre d'arrivée des biens.

Cependant, le régime général prévoit un certain nombre d'exceptions à ces règles notamment pour les biens expédiés temporairement dans un autre État membre pour exposition ou pour vente éventuelle, ainsi que pour les biens destinés à faire l'objet dans un autre État membre de travaux, ouvrages ou expertises.

Dans ces hypothèses, l'expédition des biens ne donne pas lieu à une livraison intracommunautaire et leur réception ne donne pas lieu à une acquisition intracommunautaire.

Ce n'est qu'au terme d'un certain délai ou lorsque ces biens sont vendus dans le pays d'arrivée que les biens en cause font l'objet d'une livraison intracommunautaire exonérée dans l'État membre de départ de l'expédition ou du transport, et d'une acquisition intracommunautaire taxable dans l'État membre d'arrivée des biens ([II-B § 220 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-10](#)).

100

Ces dispositions s'appliquent en tout état de cause aux biens d'occasion, aux œuvres d'art, aux objets de collection ou d'antiquité qui sont placés par l'assujetti-revendeur sous le régime général.

En revanche, lorsque ces biens sont placés par l'assujetti-revendeur sous le régime de la marge, les dispositions combinées de la 7e directive aboutissent en pratique à ne pas taxer les acquisitions intracommunautaires résultant des transferts :

- expédition de la France vers un autre État membre : le 3e alinéa du 1° du I de l'[article 262 ter du CGI](#) supprime l'exonération pour donner lieu à une taxation (mais la différence entre le prix d'achat et la valeur de transfert aboutit à une marge nulle) ;

- introduction en France en provenance d'un autre État membre : le 2° bis du I de l'[article 256 bis du CGI](#) ne soumet pas à la taxe l'acquisition intracommunautaire.

III. Mouvements de biens ne donnant pas lieu à taxation

A. Biens expédiés ou introduits pour exposition ou vente éventuelle (y compris aux enchères publiques)

110

Il s'agit essentiellement des biens qui auraient pu, dans l'État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition, être importés sous le bénéfice du régime douanier de l'admission temporaire en exonération totale des droits, défini par le [règlement \(CEE\) n° 2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaires](#) et par le [règlement \(CEE\) 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](#), s'ils provenaient de pays tiers à la Communauté.

L'acheteur-revendeur qui a expédié des biens dans un autre État membre sous le bénéfice de cette disposition ne devient redevable de la taxe, dans l'État où est situé le lieu de la livraison, qu'au moment où les conditions, et notamment les conditions de délais caractérisant cette situation, cessent d'être remplies.

Tel est le cas pour les biens en provenance d'un autre État membre et introduits en France lorsque le bien est vendu pendant la durée de séjour autorisée des biens en France ou lorsqu'il demeure en France à l'issue du délai autorisé qui, en tout état de cause, ne saurait excéder 24 mois.

B. Biens destinés à faire l'objet de travaux, d'ouvrages ou d'expertises

120

Le transfert de biens effectué par un propriétaire assujéti à destination d'un autre État membre pour faire l'objet de travaux, d'ouvrages ou d'expertises, ne donne pas lieu à taxation dès lors que ces biens sont réexpédiés ou transportés à l'issue des prestations à destination de l'assujéti donneur d'ordre.

L'assujéti doit servir le registre visé à l'[article 286 quater du CGI](#) permettant d'identifier ces biens et d'en effectuer le suivi ; doit notamment être indiquée la date du retour des biens dans ses stocks.

Pour les biens expédiés à partir d'un autre État membre à destination de la France, leur détenteur doit être en mesure de justifier leur origine et leur situation au regard de la TVA.

Les prestations de service effectuées sur les biens concernés suivent le régime de droit commun ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-30](#)),

IV. Transfert de stocks donnant lieu à taxation

130

Il s'agit principalement des transferts définitifs de stocks ou qui interviennent au terme d'un certain délai ou lorsque certaines conditions se réalisent (ex. : vente).

A. Principes

1. Biens expédiés ou transportés au départ de France

140

L'expédition ou le transport par l'assujéti ou pour son compte d'un bien meuble corporel pour les besoins de son entreprise à destination d'un autre État membre est assimilé à une livraison.

Lorsque la livraison porte sur un bien d'occasion, une œuvre d'art, un bien de collection ou d'antiquité et qu'elle est effectuée par un assujéti-revendeur qui applique le régime de la marge, elle n'est pas exonérée de TVA ([CGI, art. 262 ter-I-1°, 3° alinéa](#)).

La taxe doit être appliquée sur la marge telle que définie au 3° du I du A de l'[article 297 du CGI](#). Elle est constituée par la différence entre la valeur de transfert et le prix d'achat du bien.

En pratique, la valeur du transfert est égale au prix d'achat. Dès lors la marge taxable en France est nulle.

Lorsque la livraison n'est pas effectuée par un assujéti-revendeur qui applique le régime de la marge, la livraison est exonérée et suit les règles du régime général ([II § 120 et suivants du BOI-TVA-](#)

2. Biens expédiés au départ d'un autre État membre et acheminés en France par un assujetti-revendeur établi dans un autre État membre

150

L'assujetti-revendeur réalise une acquisition intracommunautaire qui n'est pas soumise à la TVA en application du 2° bis du I de l'[article 256 bis du CGI](#), lorsque cet assujetti a effectué dans l'État membre de départ de l'expédition ou du transport des biens une livraison assimilée à un transfert soumise à la TVA selon le régime particulier de la marge bénéficiaire.

La preuve de l'application de ce régime dans l'État membre de départ peut être apportée par tous moyens.

Cet assujetti-revendeur inscrit alors le bien dans ses stocks, s'il est établi en France. S'il n'y est pas établi, cet assujetti-revendeur doit s'identifier en France et y accomplir les obligations déclaratives et de paiement dans les conditions de droit commun.

La livraison ultérieure en France des biens qui ont été ainsi introduits peut être soumise à la taxe selon le régime particulier de la marge bénéficiaire, au taux applicable en France.

B. Solution particulière : ventes dites en consignation

160

Les ventes dites en consignation se caractérisent par le fait que le vendeur place chez son client (galerie d'art, par exemple) 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 (collectionneur, par exemple).

Si elles font usage des mesures de simplification décrites ci-après, les entreprises concernées doivent être en mesure de produire :

- les contrats relatifs à la vente en consignation ;
- tous les documents permettant de déterminer la nature et la quantité exactes des biens concernés ainsi que la date d'envoi ou de réception de ces biens.

1. Biens expédiés ou transportés de la France vers un autre État membre de la Communauté

a. Le vendeur réalise une livraison intracommunautaire exonérée (exemple : l'artiste qui place des œuvres dans une galerie d'art)

170

Il est admis que l'assujetti ne réalise pas, en France, un transfert assimilé à une livraison, dès lors que l'État membre d'arrivée des biens admet qu'il n'y réalise pas une affectation.

L'assujetti est donc regardé comme réalisant une livraison intracommunautaire de biens, effectuée à titre onéreux, dont le fait générateur est déterminé dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire au moment du transfert de propriété. Bien entendu, l'exonération du I de l'[article 262 ter du CGI](#) s'applique à cette livraison, dès lors que les conditions qu'il fixe sont remplies.

Toutefois, cette opération doit être portée sur sa déclaration d'échanges de biens au titre du mois de l'expédition ou du transport du bien avec l'indication du code régime « 21 ». La rubrique « numéro d'identification de l'acquéreur CEE » doit être servie du numéro de son client, tel que défini au A.

L'assujetti doit établir une facture proforma au moment du départ de l'expédition ou du transport des biens dans l'autre État membre de la Communauté.

Bien entendu, la facture mentionnée à l'[article 289 du CGI](#) doit être établie au moment de la réalisation du fait générateur.

b. Le vendeur réalise une livraison assimilée à un transfert soumise au régime de la marge (exemple : galerie d'art, assujetti-revendeur qui place des tableaux dans une galerie d'un autre État membre)

180

L'assujetti peut ne pas soumettre sa marge à la TVA en France dès lors qu'il est en mesure d'apporter la preuve, par tout moyen, que sa marge a été soumise à la taxe dans le pays d'arrivée.

2. Biens expédiés ou transportés d'un autre État membre de la Communauté vers la France

190

Il est admis que la réception en France des biens expédiés ou transportés à partir d'un autre État membre, dans le cadre d'une vente en consignation, telle que définie ci-dessus, ne constitue pas une affectation de ces biens en France au moment de leur arrivée, dès lors que les conditions suivantes sont réunies :

- le vendeur étranger vend les biens à son client français dans les locaux duquel ils sont stockés ;
- le transfert de propriété intervient dans le délai de trois mois à compter de l'arrivée des biens en France.

200

Toutefois, il est admis que ce délai soit porté à vingt-quatre mois lorsque le transfert de propriété porte sur une œuvre d'art, un bien de collection ou d'antiquité.

Par suite, ces conditions étant remplies, la vente des biens au client français, chez qui ils sont stockés, s'analyse comme une opération intracommunautaire au moment du transfert de propriété.

Lorsque le fournisseur réalise une livraison intracommunautaire exonérée, son client réalise une acquisition intracommunautaire à ce moment. La livraison interne consécutive à l'acquisition est taxée dans les conditions de droit commun.

Lorsque le fournisseur réalise une livraison assimilée à un transfert, soumise au régime de la marge, il pourra soumettre sa marge à la TVA dans l'État membre de départ des biens. Seule la livraison effectuée par son client français sera soumise à la TVA en France.

210

Lorsque le transfert de propriété n'intervient pas dans les délais, le vendeur étranger doit régulariser la situation de ses biens et doit ainsi :

- soumettre à la taxe l'affectation des biens en France au jour de l'expiration du délai ci-dessus (régime général) ou appliquer les dispositions prévues dans le cadre du régime de la marge ([IV-A-2 § 150](#)) ;
- taxer la livraison interne en France, au moment du transfert de propriété.

Remarque : Il est admis que ces mêmes dispositions s'appliquent pour les œuvres d'art et les biens de collection et d'antiquité lorsque le client chez lequel le vendeur a placé des biens est un intermédiaire agissant en son nom propre mais pour le compte du vendeur et qu'il est en mesure de justifier de cette qualité.