

## **Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-20-20-10-13/08/2021

Date de publication : 13/08/2021

### **TVA - Champ d'application et territorialité - Lieu des livraisons de biens meubles corporels - Règles générales**

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 2 : Territorialité

Chapitre 2 : Lieu des livraisons de biens meubles corporels

Section 1 : Règles générales

#### **Sommaire :**

- I. Livraisons de biens en l'état, expédiés ou transportés par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte
  - A. Lieu de départ de l'expédition ou du transport du bien situé en France
  - B. Lieu de départ de l'expédition ou du transport du bien situé hors de France et lieu d'arrivée situé en France
    - 1. Lieu de départ situé dans un autre État membre de l'Union européenne
    - 2. Lieu de départ situé en dehors de l'Union européenne
      - a. Livraison effectuée par l'importateur ou pour son compte
      - b. Livraison effectuée par une personne autre que l'importateur
- II. Livraisons de biens en l'état ne donnant pas lieu à une expédition ou à un transport
- III. Livraisons de biens en l'état à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un train
- IV. Livraisons de biens avec montage ou installation par le vendeur ou pour son compte
- V. Livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur et de froid
  - A. Biens concernés
  - B. Territorialité
    - 1. Livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid imposables au lieu de consommation
    - 2. Livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid imposables au lieu d'établissement de l'acquéreur

**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)

Le lieu d'imposition des livraisons de biens meubles corporels est fixé par l'[article 258 du code général des impôts \(CGI\)](#) et l'[article 258 A du CGI](#).

## **I. Livraisons de biens en l'état, expédiés ou transportés par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte**

### **10**

Le régime d'imposition des biens livrés en l'état diffère selon qu'ils sont situés ou non en France lors de leur départ à destination de l'acquéreur. En outre, en cas d'importation, la situation diffère selon que la livraison en France est ou non effectuée par l'importateur.

Par ailleurs, il est dérogé à ce régime dans le cas particulier des livraisons qualifiées de « ventes à distance » (sur la notion de ventes à distance de biens, se reporter au [I § 20 à 60 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#)), pour lesquelles les règles de territorialité applicables sont commentées au [BOI-TVA-CHAMP-20-20-30](#). En revanche, lorsque l'une des conditions tenant au régime de la vente à distance et mentionnée au [I §1 à 60 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#) n'est pas remplie ou, dans le cas particulier de l'application des régimes de la marge ([I § 10 du BOI-TVA-CHAMP-20-20-30](#)), les règles de territorialité sont celles commentées par le présent document.

### **A. Lieu de départ de l'expédition ou du transport du bien situé en France**

---

#### **20**

Lorsque le bien est expédié ou transporté à partir de la France, le lieu de la livraison est situé en France quel que soit le lieu de destination du bien : France, pays ou territoires tiers, ou autres États membres, en application du [a du I de l'article 258 du CGI](#).

#### **30**

Il en est ainsi, dans tous les cas, lorsque l'expédition ou le transport est effectué par l'acquéreur ou pour son compte.

#### **40**

Il en est de même lorsque l'expédition ou le transport est effectué par le vendeur ou pour son compte, sous réserve de l'application du régime des ventes à distance décrit au [BOI-TVA-CHAMP-20-20-30](#).

#### **50**

Cette disposition concerne également les transferts assimilés à une livraison de biens en application du [III de l'article 256 du CGI](#).

#### **60**

Les livraisons dont le lieu est situé en France, peuvent bénéficier des exonérations prévues notamment au [I de l'article 262 du CGI](#) et au [I de l'article 262 ter du CGI](#).

### **B. Lieu de départ de l'expédition ou du transport du bien situé hors de France et lieu d'arrivée situé en France**

---

#### **1. Lieu de départ situé dans un autre État membre de l'Union européenne**

---

## **70**

Lorsque le point de départ de l'expédition ou du transport du bien est dans un autre État membre, le lieu de la livraison est situé dans cet État.

## **80**

Il en est ainsi, dans tous les cas, lorsque l'expédition ou le transport est effectué par l'acquéreur ou pour son compte.

## **90**

Il en est de même, lorsque l'expédition ou le transport est effectué par le vendeur ou pour son compte, sous réserve de l'application du régime des ventes à distance décrit au [BOI-TVA-CHAMP-20-20-30](#).

## **2. Lieu de départ situé en dehors de l'Union européenne**

### **100**

Lorsque le lieu de départ de l'expédition ou du transport du bien se situe en dehors de l'Union européenne, le régime diffère selon que la livraison est ou non effectuée par l'importateur ou pour son compte. Il est précisé qu'en vertu du I de l'[article 291 du CGI](#), l'importation des biens est soumise à la TVA lors de leur passage en douane, sous réserve des cas d'exonération prévus aux II et III de l'article 291 du CGI.

### **a. Livraison effectuée par l'importateur ou pour son compte**

#### **110**

Conformément aux dispositions du dernier alinéa du I de l'[article 258 du CGI](#), le lieu de la livraison d'un bien expédié ou transporté dont le point de départ se trouve en dehors de l'Union européenne, est situé en France lorsque la livraison est effectuée par l'importateur ou pour son compte.

Tel est le cas de la livraison d'un bien expédié ou transporté à partir d'un pays ou territoire tiers par une entreprise qui l'importe en France et le livre à son client.

#### **120**

Il en est de même en ce qui concerne les livraisons portant sur ce même bien et qui suivent celle effectuée par l'importateur, étant entendu que le point de départ du bien est toujours situé hors de l'Union européenne.

#### **130**

Toutefois, quand le bien est transporté directement chez l'acheteur dans l'état où il a été présenté à la douane, il est admis, sous certaines conditions, de ne pas exiger le paiement de la taxe sur la livraison par l'assujetti non établi en France ([BOI-TVA-CHAMP-20-70](#)).

### **b. Livraison effectuée par une personne autre que l'importateur**

#### **140**

Le lieu d'une livraison, qui porte sur un bien se trouvant hors du territoire de l'Union européenne lors du départ à destination de l'acquéreur, n'est pas situé en France lorsque cette livraison n'est pas effectuée par l'importateur. Il en est ainsi lorsque la livraison du bien a été effectuée hors de l'Union européenne ou avant dédouanement de la marchandise et que l'acquéreur procède lui-même à l'importation du bien.

## 150

La taxe demeure exigible au titre de l'importation des marchandises effectuées par l'acquéreur, c'est-à-dire lors du dédouanement de celles-ci.

## (160 à 450)

## II. Livraisons de biens en l'état ne donnant pas lieu à une expédition ou à un transport

### 460

Lorsque le bien ne donne pas lieu à une expédition ou à un transport, la livraison est imposable si le bien est situé en France lors de la mise à disposition à l'acquéreur établi ou domicilié en France ou hors de France (CGI, art. 258, I-c).

En revanche, la livraison n'est pas imposable en France si le bien est situé à l'étranger lors de cette mise à disposition.

## III. Livraisons de biens en l'état à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un train

### 470

Aux termes du d du I de l'article 258 du CGI, le lieu de la livraison des biens meubles corporels vendus à bord d'un bateau, d'un aéronef ou d'un train se situe en France lorsque les biens se trouvent en France au moment du départ d'un transport dont le lieu d'arrivée est situé sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne.

Cette disposition ne concerne pas les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des moyens de transport. Elle ne s'applique qu'aux biens meubles corporels destinés à être vendus dans les magasins ou boutiques situés sur ces moyens de transport.

### 480

Toutefois, la qualification juridique des ventes réalisées à bord, de biens destinés à être consommés à bord, étant différente selon les États, le paragraphe 3 de l'article 37 de la directive n° 2006/112/CE du Conseil du 26 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, permet à chaque État membre de suspendre l'application du régime désigné au III § 470 pour ces ventes.

Les ventes de biens, réalisées à bord d'un bateau ou d'un aéronef, destinés à être consommés à bord ne sont donc pas soumises à la taxe en France.

Il est précisé que cette ambiguïté sur la base de laquelle les États membres ont été autorisés à pérenniser les exonérations des services de restauration en les assimilant à des livraisons de biens à consommer à bord a été levée par le nouveau cadre juridique issu de la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services, entrée en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Par suite, les ventes à consommer sur place effectuées à bord qui constituent des prestations de restauration sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dans les conditions prévues aux b et c du 5° de l'article 259 A du CGI.

Les ventes à bord de biens qui ne sont pas destinés à être consommés à bord sont soumises à la TVA dans les conditions prévues à l'article 258 du CGI (BOI-TVA-CHAMP-20-20-20).

## IV. Livraisons de biens avec montage ou installation par le vendeur ou pour son compte

### 490

Conformément au b du I de l'[article 258 du CGI](#), le lieu de la livraison de biens meubles corporels se situe en France lorsque le bien se trouve en France lors du montage ou de l'installation par le vendeur ou pour son compte.

Il en est ainsi même si le vendeur est un assujetti qui n'est pas établi en France.

### 500

Il est rappelé que :

- la réception en France par un assujetti établi dans un autre État membre de l'Union européenne d'un bien de son entreprise, n'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire, lorsque le bien est destiné à être monté ou installé en France par l'assujetti ou pour son compte ([I-B-1-b-4° § 120 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-20](#)) ;

- l'importation en France, par un assujetti qui n'y est pas établi, de biens destinés à être montés ou installés par cet assujetti ou pour son compte, est taxable dans les conditions de droit commun. Dans ce cas, et sous réserve du [IV § 150 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-20-70](#), l'assujetti réalise en France d'une part une importation et d'autre part une livraison de biens avec montage ou installation.

## V. Livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur et de froid

### A. Biens concernés

---

#### 510

Les règles ci-après s'appliquent au gaz naturel, à l'électricité, à la chaleur et au froid acheminés par réseau de transport et/ou de distribution à destination de l'acquéreur.

Ne sont pas concernées les livraisons de ces biens lorsque leur acheminement vers le consommateur ou l'utilisateur n'est pas effectué par réseau de transport et/ou de distribution.

Tel est le cas par exemple du gaz naturel qui a fait l'objet d'opérations de compression pour être transformé en gaz naturel carburant repris à l'indice d'identification 36 du tableau B du I de l'[article 265 du code des douanes](#).

En revanche, le gaz naturel livré par le réseau de transport ou de distribution à destination des installations de compression demeure concerné par ces règles.

### B. Territorialité

---

#### 520

Conformément aux dispositions du III de l'[article 258 du CGI](#), le lieu de livraison du gaz naturel, de l'électricité, de la chaleur ou du froid est situé en France :

- lorsque ces biens sont consommés ou utilisés effectivement en France, quel que soit par

ailleurs le lieu d'établissement de l'acquéreur ou du vendeur ;

- dans les autres cas, c'est-à-dire en l'absence de consommation ou d'utilisation effective de ces biens en France, lorsque l'acquéreur a en France le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel les biens sont livrés ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle. Tel est le cas notamment des opérations d'achat-revente de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid.

### 530

Lorsque l'électricité, le gaz naturel, la chaleur ou le froid est consommé ou utilisé hors de France, leur livraison n'est pas imposable en France.

Toutefois, les opérateurs ne sont pas dispensés, le cas échéant, des formalités et obligations exigées par la réglementation douanière en matière d'exportation.

### 540

Lorsqu'il est établi en France, le fournisseur peut justifier de la non-imposition à la TVA en France de la livraison de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid par tout moyen.

**Exemple :** Bons de commande, documents contractuels, attestations par opération ou pour plusieurs opérations de l'acquéreur mentionnant l'usage des biens acquis, documents liés à la demande d'accès aux interconnexions, factures de transport ou d'acheminement, déclarations d'exportation visées par le service des douanes du point de sortie de la Communauté, extraits de registres du commerce, attestations d'établissement émanant des autorités fiscales du pays de destination, copies de la déclaration faite aux autorités chargées de l'énergie pour exercer l'activité d'achat pour revente.

## **1. Livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid imposables au lieu de consommation**

### 550

La livraison de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid est imposable en France lorsque l'acquéreur, quel que soit par ailleurs le lieu du siège de son activité ou de son établissement stable, consomme ou utilise effectivement en France le gaz naturel, l'électricité, la chaleur ou le froid.

La consommation de ces biens s'entend de leur utilisation dans leur usage classique comme source énergétique, mais également de leur utilisation pour d'autres usages, par exemple comme matière première ou comme agent de fabrication.

**Remarque :** La notion d'agent de fabrication s'entend de biens qui, sans entrer eux-mêmes dans la composition des biens produits, disparaissent ou perdent leurs qualités au cours du processus de fabrication.

### 560

A titre pratique, le lieu de consommation ou d'utilisation effective du gaz naturel, de l'électricité, de la chaleur ou du froid est l'endroit où se trouve le compteur de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid du consommateur.

## **2. Livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid imposables au lieu d'établissement de l'acquéreur**

### 570

Les livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid à des fins autres que leur consommation ou leur utilisation par l'acquéreur sont imposables en France lorsque l'acquéreur a en France le siège de

son activité économique ou un établissement stable pour lequel les biens sont livrés ou, à défaut, lorsqu'il y a son domicile ou sa résidence habituelle.

Tel est le cas des personnes qui acquièrent du gaz naturel, de l'électricité, de la chaleur ou du froid en vue de le revendre.

Il est rappelé que la notion d'établissement stable est définie au [II-B § 130 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-20-50-10](#).

### 580

Une succursale en France d'un acquéreur qui a le siège de son activité économique dans un autre État membre de l'Union européenne et dont l'activité se bornerait uniquement à l'émission de factures ne peut être considérée comme un établissement stable.

### 590

Le lieu d'imposition de la livraison est fixé en fonction du lieu d'établissement de l'acquéreur. L'attribution d'un numéro d'identification à la TVA n'est donc pas un critère suffisant. En effet, un numéro d'identification peut être attribué à un assujetti étranger sans qu'il dispose pour autant d'un établissement stable.

### 600

Lorsque l'acquéreur de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid a le siège de son activité économique en France et un ou des établissements stables dans d'autres États membres, ou inversement, c'est le siège ou l'établissement stable pour lequel les biens sont livrés, c'est-à-dire celui à qui ils sont facturés et qui enregistre la charge liée à l'achat dans sa comptabilité, qui prime dans la détermination du lieu d'imposition.

**Exemple 1 :** Une personne ayant le siège de son activité hors de France et disposant d'un établissement stable en France acquiert du gaz naturel auprès d'un fournisseur étranger (opération n°1). Le fournisseur étranger facture l'établissement stable. Le gaz naturel est revendu pour partie par l'établissement stable à un client consommateur français (opération n° 2) et pour partie par le siège à un client consommateur établi dans le pays du siège (opération n° 3). Ces opérations s'analysent de la manière suivante :

- opération n° 1 : la livraison est imposable en France. L'établissement stable est redevable de la taxe ;
- opération n° 2 : la livraison est imposable en France. L'établissement stable est redevable de la taxe ;
- opération n° 3 : la livraison est située dans l'État du siège. Il convient de considérer que l'établissement stable réalise une opération interne, située hors du champ de la TVA, à destination du siège, puis, que le siège vend le gaz naturel au consommateur. Le siège est redevable de la taxe.

**Exemple 2 :** Une personne a le siège de son activité en France et dispose d'un établissement stable dans un autre État membre. L'établissement stable achète du gaz naturel auprès d'un fournisseur étranger (opération n° 1) qu'il revend à un consommateur français (opération n° 2). Ces opérations s'analysent de la manière suivante :

- opération n° 1 : la livraison n'est pas située en France ;
- opération n° 2 : la livraison est imposable en France. Si le client consommateur est identifié à la TVA en France, il est redevable de la taxe en application du 2 quinquies de l'[article 283 du CGI](#)

## 610

Ne sont donc pas soumises à la taxe les livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid effectuées par un fournisseur français lorsque l'acheteur-revendeur est établi dans un autre État membre de l'Union européenne ou dans un pays tiers. Il est cependant rappelé qu'en cas d'expédition ou de transport des biens au sens de la réglementation douanière en dehors du territoire de l'Union européenne, les opérateurs ne sont pas dispensés des formalités et obligations exigées en matière d'exportation.

## 620

Les livraisons de gaz naturel, d'électricité, de chaleur ou de froid subséquentes à la première livraison sont imposables ou non en France selon les règles de territorialité applicables à chaque livraison.

## 630

Lorsque la totalité ou une partie du gaz naturel, de l'électricité, de la chaleur ou du froid n'est pas effectivement consommée par l'acquéreur, les livraisons correspondant à la part des biens non consommés sont imposables au lieu où l'acquéreur a le siège de son activité économique ou possède un établissement stable pour lequel les biens sont livrés. En l'absence d'un tel siège ou établissement stable, ces livraisons sont imposables au lieu du domicile ou de la résidence habituelle de l'acquéreur.

**Exemple :** Une entreprise a son siège dans un autre État membre et acquiert du gaz naturel pour les besoins de la consommation de sa succursale située en France, qui n'en consomme pas effectivement la totalité.

La livraison de la partie non consommée est imposable en France lorsqu'elle a été facturée à la succursale par le fournisseur et que la succursale peut être considérée comme un établissement stable de l'entreprise étrangère. Dans le cas contraire, la part non consommée est imposable dans l'État du siège de l'entreprise étrangère.

Par ailleurs, en cas de livraison subséquente de la partie non consommée, son lieu d'imposition est déterminé en application des règles prévues au III de l'[article 258 du CGI](#).