RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté Égalité Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-20-20-30-20211222
Date de publication : 22/12/2021
Date de fin de publication : 24/07/2024

TVA - Champ d'application et territorialité - Lieu des livraisons de biens meubles corporels - Règles applicables aux ventes à distance de biens dans le cadre du commerce électronique

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 3 : Règles applicables aux ventes à distance de biens dans le cadre du commerce électronique

Sommaire :

I. Territorialité des ventes à distance intracommunautaires de biens (VAD-IC)
II. Territorialité des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers (VAD-BI)
III. Tableau récapitulatif

Actualité liée : 22/12/2021 : TVA - 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) - Mise à jour suite à consultation publique

1

Une vente à distance de biens (VAD) est une livraison de biens meubles corporels qui remplit certaines conditions commentées au BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60. Au sein des VAD, sont distinguées :

- les ventes à distance intracommunautaires de biens (VAD-IC) ;

- les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers (VAD-BI), qui sont « directes » ou « indirectes ».

Par dérogation au principe général de détermination du lieu de livraison des biens meubles corporels au lieu de départ de l'expédition ou du transport (BOI-TVA-CHAMP-20-20-10), le IV de l'article 258 du code général des impôts (CGI) et l'article 258 A du CGI prévoient des règles de territorialité particulières pour les ventes à distance de biens meubles corporels.

Toutefois, lorsqu'un assujetti-revendeur a appliqué, à des biens d'occasion, des œuvres d'art, des objets de collection ou d'antiquité (y compris les moyens de transport d'occasion), le régime de la marge bénéficiaire (BOI-TVA-SECT-90-60) dans l'État membre de l'expédition ou du transport du bien, sont appliquées les règles propres à ce régime (taxation dans l'État membre d'expédition).

Les commentaires du présent document ne sont pas applicables en outre-mer (§ 10 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60).

I. Territorialité des ventes à distance intracommunautaires de biens (VAD-IC)

10

En application de l'article 258 A du CGI, les VAD-IC ne sont imposables en France que lorsque le territoire de la France métropolitaine constitue l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens.

En cohérence, conformément à l'article 33 point a de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et à l'article 259 D du CGI, lorsque les biens sont expédiés ou transportés depuis le territoire de la France métropolitaine à destination d'un autre État membre de l'Union européenne, la VAD-IC est imposable dans cet autre État membre.

Remarque : Ce principe vaut également pour les biens d'occasion, les œuvres d'art, les objets de collection ou d'antiquité (y compris les moyens de transport d'occasion) éligibles au régime de la marge bénéficiaire mais pour lesquels l'assujetti-revendeur a choisi d'appliquer les règles de droit commun, conformément à l'article 297 C du CGI et, partant, renoncé au régime d'imposition de la marge bénéficiaire prévu à l'article 297 A du CGI. En effet, les VAD-IC de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité qui ne sont pas soumises au régime de la marge bénéficiaire sont soumises aux règles de territorialité, de déclaration et de paiement applicables aux VAD-IC.

20

Par exception au principe énoncé au **§ 10**, le lieu des VAD-IC réalisées par un même assujetti établi dans un unique État membre de l'UE est réputé être situé au lieu de départ de l'expédition ou du transport lorsque le montant annuel de l'ensemble des opérations suivantes n'a pas dépassé un seuil fixé à 10 000 € hors TVA :

- les VAD-IC qu'il réalise ;

- l'ensemble des prestations qu'il fournit et qui sont également susceptibles de relever du régime des petits opérateurs (pour la liste de ces prestations, II-B § 220 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-20).

Ainsi, lorsqu'un assujetti uniquement établi en France relève du régime des petits opérateurs, il remplit ses obligations fiscales auprès de l'administration française pour l'ensemble des VAD-IC qu'il réalise sur le territoire de l'Union.

Remarque : La définition de l'établissement stable en matière de TVA doit être distinguée, le cas échéant, de celles qui seraient retenues pour d'autres impôts et taxes. Se reporter au II-B §130 à 170 du BOI-TVA-CHAMP-20-50-10.

30

Les conditions d'application du régime des petits opérateurs s'appliquent aux VAD-IC dans les mêmes conditions qu'aux prestations de services, qu'il s'agisse de la détermination du seuil ou de la possibilité pour l'assujetti d'y renoncer. Notamment, celui-ci n'est applicable ni aux assujettis non établis en UE, ni aux assujettis établis dans plus d'un État membre de l'UE (II-B § 220 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-20).

Remarque : En particulier, l'option par l'assujetti-revendeur pour la déclaration et le paiement de la TVA grevant ses VAD-IC conformément au régime particulier « OSS UE » prévu à l'article 298 sexdecies G du CGI (se référer au BOI-TVA-

DECLA-20-20-60), vaut renonciation au bénéfice du régime des petites opérateurs (II-B §120 du BOI-TVA-DECLA-20-20-60-10).

Pour les opérations dont le fait générateur de la taxe intervient entre le 1er juillet 2021 et le 31 décembre 2021, le chiffre d'affaires à en prendre en compte pour l'appréciation du seuil de 10 000 € hors TVA est :
- au titre de l'année précédente, le chiffre d'affaires réalisé durant l'année 2020 ; et
- au titre de l'année en cours, le chiffre d'affaires réalisé depuis le 1er janvier 2021, non protarisé.

40

Exemple récapitulatif 1 : Un opérateur qui est établi uniquement en France réalise la vente à distance d'un bien localisé dans un stock en France à destination d'un consommateur situé en Allemagne. Par principe, cette vente sera soumise à la TVA allemande. Par dérogation, si le chiffre d'affaires du vendeur/prestataire au titre de ces VAD-IC et des prestations éligibles au régime des petits opérateurs, est inférieur à 10 000 €, alors cette vente sera soumise à la TVA française. Dans cette dernière hypothèse, le vendeur conserve la possibilité d'opter pour que cette vente soit tout de même taxée en Allemagne, qui constitue l'État membre d'arrivée du transport et de l'expédition des biens à destination de l'acquéreur. Une fois l'option formulée, celle-ci courra pour une durée minimale de deux ans. En tout état de cause, cette option sera présumée avoir été formulée si le vendeur s'est au préalable inscrit au OSS-UE pour y déclarer et reverser la TVA grevant ses VAD-IC (et éventuelles prestations de services électroniques) dans la mesure où cette inscription implique nécessairement une taxation dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des VAD-IC.

Exemple récapitulatif 2 : Un opérateur établi uniquement en Italie réalise la VAD-IC d'un bien localisé dans un stock en Italie à destination d'un consommateur situé en France. Par principe, cette vente sera soumise à la TVA française. Par dérogation, si le chiffre d'affaires du vendeur au titre de ces VAD-IC et des prestations éligibles au régime des petits opérateurs est inférieur à 10 000 €, alors cette vente sera soumise à la TVA italienne. Dans cette dernière hypothèse, le vendeur conserve la possibilité d'opter pour que cette vente soit tout de même taxée en France, État membre d'arrivée du transport des biens. Une fois l'option formulée, celle-ci courra pour une durée minimale de deux ans. En tout état de cause, si l'opérateur est inscrit au OSS UE en Italie, cette vente sera taxée en France dans la mesure où toutes les VAD-IC devront être taxées dans les États membres d'arrivée des expéditions ou transports.

II. Territorialité des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers (VAD-BI)

50

Il est rappelé que les VAD-BI n'excédant pas 150 € et facilitées au moyen d'une interface numérique donnent lieu à l'application du schéma d'achat-revente (II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60) ; dans ce cas la personne réalisant l'opération est l'assujetti-facilitateur. À défaut, il s'agit du vendeur.

60

La VAD-BI dite « directe » d'un bien acheminé en France métropolitaine est imposable en France lorsque l'une des conditions suivantes est remplie :

- l'assujetti réalisant la livraison est inscrit au guichet unique pour la déclaration et le paiement de la TVA sur les VAD-BI, dit « Import One Stop Shop » (« IOSS ») (BOI-TVA-DECLA-20-20-60) (CGI, art. 258, IV-b) ;

- l'assujetti réalisant la livraison est redevable de la TVA sur l'opération d'importation conformément aux disposition de l'article 293 A du CGI. Tel est le cas, en cas de facilitation au moyen d'une interface électronique, des VAD-BI n'excédant pas 150 € (I § 10 à 30 du BOI-TVA-DECLA-10-30) ou, en l'absence de facilitation au moyen d'une interface électronique, lorsque le vendeur choisit de s'inscrire comme destinataire réel sur la déclaration d'importation.

Il en résulte notamment que les VAD-BI dites « directes » excédant 150 € et facilitée au moyen d'une interface électronique sont territorialisées en dehors de l'UE. Elles ne donnent donc lieu à la perception d'aucune TVA ; en cohérence, la TVA due à l'importation n'est pas déductible (II-L-1 § 210 du BOI-TVA-DED-10-20).

70

La VAD-BI dite « indirecte » d'un bien acheminé en France métropolitaine est imposable en France en toutes circonstances par application du a du IV de l'article 258 du CGI.

Exemple : Un bien stocké dans un entrepôt au Royaume-Uni fait l'objet d'une vente à distance à destination d'un consommateur situé en France. Une fois sorti de l'entrepôt britannique, le bien est expédié par avion jusqu'à l'aéroport de Francfort afin d'y être dédouané et avant d'être acheminé par la route jusqu'au consommateur situé en France. Cette vente sera qualifiée de VAD-BI et localisée en France, le point de départ des biens à destination du consommateur français étant situé en pays tiers.

Dans cette situation, l'importation du bien, réalisée dans un autre État membre de l'Union européenne, donnera lieu aux formalités et paiements qui s'y appliquent. Il appartient au vendeur ou à l'assujetti facilitateur de s'assurer que la TVA à l'importation n'y constituera pas une charge définitive, soit qu'elle bénéficie d'une exonération au moyen du recours au guichet dit « IOSS », soit qu'elle puisse y être déduite. En aucun cas, la TVA supportée dans cet autre État membre ne pourra donner lieu à un remboursement ou une régularisation en France métropolitaine au motif qu'elle présenterait un caractère cumulatif avec la TVA due en France sur la VAD-BI ; la circonstance que la neutralisation de la TVA à l'importation dans l'autre État membre n'ait pu être obtenue ne pourra non plus fonder un non-paiement ou un remboursement de la TVA due en France sur la VAD-BI.

Remarque : Inversement, en cas de VAD-BI dite « indirecte » d'un bien importé en France métropolitaine puis acheminé dans un autre État membre, se référer à la remarque du I § 10 du BOI-TVA-DECLA-10-30.

III. Tableau récapitulatif

80

Tableau récapitulatif du lieu de taxation des ventes à distance de biens meubles corporels

Lieu de départ du transport	Lieu d'importation et importateur	Lieu d'arrivée du transport	Qualification de l'opération	Lieu de taxation de l'opération
État membre de l'UE	Sans objet	France	VAD-IC	- régime normal : France - régime des petits opérateurs : État membre de départ
France	Sans objet	État membre de l'UE	VAD-IC	- régime normal : État membre d'arrivée - régime des petits opérateurs : France
Pays ou territoire tiers	État membre de l'UE autre que la France	France	VAD-BI dite « indirecte »	France

Lieu de départ du transport	Lieu d'importation et importateur	Lieu d'arrivée du transport	Qualification de l'opération	Lieu de taxation de l'opération
Pays ou territoire tiers	France métropolitaine	État membre de l'UE autre que la France	VAD-BI dite « indirecte »	État membre de l'UE autre que la France
Pays ou territoire tiers	France métropolitaine avec fournisseur désigné importateur (sans assujetti facilitateur)	France	VAD-BI dite « directe »	France
Pays ou territoire tiers	France métropolitaine avec assujetti facilitateur (CGI, art. 293 A)	France	VAD-BI dite « directe »	- envois n'excédant pas 150 euros : France - envois excédant 150 euros : non imposable dans l'UE
Pays ou territoire tiers	France métropolitaine avec client redevable de la TVA à l'importation (sans assujetti facilitateur)	France	VAD-BI dite « directe »	Non imposable dans l'UE

État membre de l'UE: désigne un État membre de l'Union européenne autre que la France.

Pays tiers : pays n'appartenant pas à l'Union européenne et territoire d'un État membre exclu du territoire de l'Union européenne (CGI, art. 256-0).

Assujetti facilitateur : assujetti qui facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la VAD-BI (II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60).

Régime des petits opérateurs : I § 20 à 40

Rescrit(s) publié(s) du 22/12/2021 au 24/07/2024 et lié(s) à ce BOI

Date de publication	Titre du rescrit
01/12/2021	RES - Taxe sur la valeur ajoutée - Champ d'application et territorialité - Régime des ventes à distance - Régularisation d'erreurs commises par les opérateurs français