

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-10-30-22/12/2021

Date de publication : 22/12/2021

Date de fin de publication : 18/01/2023

**TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables -
Redevable de la taxe - Cas particulier des opérations du commerce
électronique facilitées au moyen d'interface numérique**

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes d'imposition et Obligations déclaratives et comptables

Titre 1 : Redevable de la taxe

Chapitre 3 : Cas particulier des opérations du commerce électronique facilitées au moyen d'interface numérique

Sommaire :

I. Redevable de la TVA à l'importation en cas de VAD-BI

II. Redevable de la TVA en cas d'application du schéma d'achat-revente

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

Le fait qu'une livraison de bien relevant du commerce électronique soit facilitée au moyen d'une interface électronique (II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60) emporte deux conséquences sur la redevabilité de la TVA :

- en cas de vente à distance de biens importés (VAD-BI) « directe », l'assujetti facilitateur est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur l'opération d'importation résultant de la vente et ce, quelle que soit la valeur des biens importés (excédant ou non 150 €). Tel est également le cas pour les VAD-BI « indirectes » n'excédant pas 150 € ;

- en cas d'application du schéma de l'achat-revente, l'assujetti facilitateur est également redevable de la TVA sur l'opération facilitée.

I. Redevable de la TVA à l'importation en cas de VAD-BI

10

À l'importation, le principe général de redevabilité en France est prévu par le troisième alinéa du 1 de l'article 293 A du code général des impôts (CGI) qui rend redevable la personne désignée comme destinataire réel sur la déclaration d'importation.

Par dérogation, le quatrième alinéa du 1 de l'article 293 A du CGI énonce que, pour les VAD-BI facilitées par un assujetti par l'utilisation d'une interface électronique (pour la définition de la facilitation, se référer aux II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60), le redevable de la TVA à l'importation en France métropolitaine est cet assujetti facilitateur.

Toutefois, cette règle dérogatoire ne s'applique pas aux VAD-BI « indirectes » excédant 150 €, c'est-à-dire lorsque la VAD-BI est territorialisée dans un autre État membre de l'Union européenne (II § 50 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-20-20-30).

Remarque : Cette non-application de la règle dérogatoire permet aux vendeurs de pouvoir se déclarer redevables de la TVA à l'importation pour pouvoir la déduire (se référer à la remarque du II-L § 220 du BOI-TVA-DED-10-20).

20

Lorsque l'assujetti facilitateur est redevable de la TVA à l'importation en France métropolitaine, il est soumis aux formalités propres à la TVA à l'importation et bénéficie des facilités qui s'y attachent, notamment la possibilité de déclarer la TVA auprès de son service des impôts et l'exemption de déclaration en cas de recours au guichet dit « Import One Stop Shop » (« IOSS ») (II-K § 290 et suivants du BOI-TVA-DECLA-20-20-10-20 et II-L § 390 et suivants du BOI-TVA-DECLA-20-20-10-20).

Remarque : L'assujetti facilitateur est notamment redevable de la TVA à l'importation dans le cas des VAD-BI dites « directes » excédant 150 € pour lesquelles le schéma de l'achat-revente ne s'applique pas (II-B-2 § 180 et 190 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60) et bien que lesdites VAD-BI ne soient pas territorialisées dans l'UE (II § 60 du BOI-TVA-CHAMP-20-20-30).

Les conditions de déduction de cette TVA dépendent de l'application du schéma d'achat-revente à la VAD-BI concernée (II-L-1 § 190 et suivants du BOI-TVA-DED-10-20).

30

Tableau récapitulatif des personnes redevables de la TVA à l'importation en France métropolitaine en cas de facilitation au moyen d'une interface électronique

Nature de l'opération	Valeur intrinsèque de l'envoi	Redevable de la TVA sur l'opération d'importation
VAD-BI « directe » (importation en France métropolitaine à destination de la France métropolitaine)	Inférieure ou égale à 150 €	Assujetti facilitateur
	Supérieure à 150 €	Assujetti facilitateur

Nature de l'opération	Valeur intrinsèque de l'envoi	Redevable de la TVA sur l'opération d'importation
VAD-BI « indirecte » importation en France métropolitaine à destination d'un autre État-membre)	Inférieure ou égale à 150 €	Assujetti facilitateur
	Supérieure à 150 €	Personne désignée destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation (normalement le vendeur afin que le droit à déduction puisse être opéré)

Valeur intrinsèque : valeur de l'envoi telle que définie au [II-B-2 § 180 et 190 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#).

Assujetti facilitateur : assujetti qui facilite, par l'utilisation d'une interface électronique une vente à distance de biens importés conformément au [II-A § 110 à 180 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#).

VAD-BI : vente à distance de biens importés de territoire tiers ou pays tiers comme définie au 2° du II bis de l'[article 256 du CGI \(I § 20 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60\)](#).

II. Redevable de la TVA en cas d'application du schéma d'achat-revente

40

En cas d'application du schéma d'achat-revente ([II § 90 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#)), chaque assujetti est redevable de la TVA sur l'opération qu'il est réputé réaliser. Le vendeur est donc redevable de la TVA sur la livraison à l'assujetti facilitateur et l'assujetti facilitateur est redevable de la TVA sur l'opération à destination du client.

Le schéma d'achat-revente constituant une fiction créée aux fins de la TVA, l'assujetti facilitateur réputé réaliser la livraison de bien à destination du client final n'est pas toujours en possession des biens ni, initialement, de l'ensemble des informations nécessaires au respect de ses obligations au regard de la TVA. Il doit pour ce faire s'appuyer sur les informations transmises par le fournisseur sous-jacent. L'assujetti facilitateur sera souvent tributaire de l'exactitude des informations transmises par les fournisseurs. C'est pourquoi, l'article 5 quater du [règlement d'exécution \(UE\) 2019/2026 du 21 novembre 2019 modifiant le règlement d'exécution \(UE\) n° 282/2011 en ce qui concerne les livraisons de biens ou les prestations de services facilitées par des interfaces électroniques et les régimes particuliers applicables aux assujettis qui fournissent des services à des personnes non assujetties et effectuent des ventes à distance de biens et certaines livraisons intérieures de biens](#) pose un principe de responsabilité limitée de l'assujetti facilitateur. Celui-ci ne pourra être tenu pour redevable du paiement de la TVA excédant la TVA qu'il a déclaré et payé lorsque, pour chaque opération concernée :

- l'assujetti facilitateur démontre qu'il est tributaire des informations transmises par les fournisseurs qui vendent des biens au moyen de son interface électronique ou par d'autres tiers afin de déclarer et d'acquitter correctement la TVA grevant ces livraisons ;

- les informations visées sont erronées ;
- l'assujetti facilitateur peut démontrer qu'il ignorait et ne pouvait pas raisonnablement savoir que ces informations étaient incorrectes.

Pour plus de précisions sur la mise en œuvre de cette responsabilité limitée, sur l'étendue de la charge de la preuve incombant à l'assujetti ainsi que pour des mises en pratique illustratives, il convient de se référer au point 2.1.9 des [notes explicatives de la Commission sur les règles de TVA pour le commerce électronique](#).

Les tableaux ci-dessous précisent ce point pour chacune des trois catégories d'opérations éligibles au schéma :

- les livraisons de biens non importés internes à la France métropolitaine ;
- les VAD-IC ;
- les VAD-BI.

50

Tableau récapitulatif de l'assujetti redevable de la TVA sur une livraison de biens non importés interne à la France métropolitaine

Lieu de départ	Lieu d'arrivée	Qualification de l'opération	Fournisseur établi en UE	Facilitation par une interface électronique	Redevable
France	France	Livraison domestique	Oui	Non	Fournisseur
France	France	Livraison domestique	Oui	Oui	Fournisseur
France	France	Livraison domestique	Non	Non	Fournisseur
France	France	Livraison domestique	Non	Oui	Assujetti facilitateur

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 livraison d'un bien dans l'Union européenne par un assujetti non établi sur le territoire de l'Union européenne à une personne non assujettie (CGI, art. 256, V, 2°,b) (II § 90 à 180 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60).

60

Tableau récapitulatif de l'assujetti redevable de la TVA sur une VAD-IC

Lieu de départ	Lieu d'arrivée	Qualification de l'opération	Fournisseur établi en UE	Facilitation par une interface électronique	Redevable
----------------	----------------	------------------------------	--------------------------	---	-----------

État membre de l'UE	France	VAD-IC	Oui	Non	Fournisseur
État membre de l'UE	France	VAD-IC	Oui	Oui	Fournisseur
État membre de l'UE	France	VAD-IC	Non	Non	Fournisseur
État membre de l'UE	France	VAD-IC	Non	Oui	Assujetti facilitateur

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

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 livraison d'un bien dans l'Union européenne par un assujetti non établi sur le territoire de l'Union européenne à une personne non assujettie (CGI, art. 256, V- 2°-b) (II § 90 à 180 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60).

70

Tableau récapitulatif de l'assujetti redevable d'une VAD-BI

Lieu de départ	Pays d'importation	Lieu d'arrivée	Facilitation par une interface électronique	Valeur de l'envoi	Redevable
Pays tiers	Sans importance	France ou autre État membre de l'UE	le cas échéant	? 150 €	Assujetti ayant opté pour le IOSS (vendeur ou assujetti facilitateur le cas échéant)
Pays tiers	État membre de l'UE	France métropolitaine (VAD-BI « indirecte »)	Non	Sans objet	Vendeur
Pays tiers	État membre de l'UE	France métropolitaine (VAD-BI « indirecte »)	Oui	> 150€	Vendeur
Pays tiers	État membre de l'UE	France métropolitaine (VAD-BI « indirecte »)	Oui	? 150 €	Assujetti facilitateur

Lieu de départ	Pays d'importation	Lieu d'arrivée	Facilitation par une interface électronique	Valeur de l'envoi	Redevable
Pays tiers	France métropolitaine	France métropolitaine (VAD-BI « directe »)	Non	Sans objet	Vendeur, s'il s'est désigné comme destinataire réel sur la déclaration d'importation. À défaut, aucune TVA n'est due en France métropolitaine sur la VAD-BI (qui est territorialisée en dehors de l'UE)
Pays tiers	France métropolitaine	France métropolitaine (VAD-BI « directe »)	Oui	> 150€	Aucune TVA n'est due en France métropolitaine sur la VAD-BI (qui est territorialisée en dehors de l'UE)
Pays tiers	France métropolitaine	France métropolitaine (VAD-BI « directe »)	Oui	? 150 €	Assujetti facilitateur

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 vente à distance de biens importés de territoire tiers ou de pays tiers visée au a) du 2° du V de l'article 256 du CGI (II § 90 à 180 du [BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#)).

Valeur de l'envoi : valeur intrinsèque telle que définie au [II-B-2 § 180 et 190 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#).

IOSS : prévu par l'[article 298 sexdecies H du CGI \(BOI-TVA-DECLA-20-20-60\)](#)

Exemple : Un vendeur commercialise des biens, par l'intermédiaire d'une interface électronique, à destination directe d'une personne non assujettie située en France. Les biens vendus, stockés dans des entrepôts situés en Chine sont importés en France (par exemple, à leur arrivée à Paris-Roissy Charles de Gaulle). L'intervention de l'interface électronique dans le processus de vente remplit les conditions de la facilitation telles que rappelées au II § 90 à 180 du [BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#). L'opération ainsi réalisée doit être qualifiée de VAD-BI, facilitée par l'interface électronique, avec une coïncidence entre État membre d'importation et État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition des biens (VAD-BI « directe »).

Hypothèse n°1 : Les biens sont contenus dans un envoi d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 €. En conséquence, l'interface électronique facilitant cette opération est réputée avoir personnellement acquis les biens auprès du vendeur et les avoir revendus au client français (autrement appelé « fournisseur présumé »).

Les modalités de déclaration et de paiement de la TVA afférente à la VAD-BI dépendront du choix de recourir au régime particulier prévu par l'[article 298 sexdecies H du CGI](#) (« IOSS ») effectué par l'interface électronique:

- si l'interface adhère au mécanisme du « IOSS » ([BOI-TVA-DECLA-20-20-60](#)), celle-ci bénéficie de l'exonération de la TVA frappant l'opération d'importation.

La TVA due sur l'opération de VAD-BI sera déclarée et payée auprès de l'administration fiscale de l'État membre dans lequel elle s'est enregistrée au « IOSS » ;

- si l'interface électronique n'adhère pas au mécanisme du « IOSS », la TVA due sur l'opération de VAD-BI devra être déclarée et payée à l'appui du dépôt d'une déclaration de chiffre d'affaires dans les conditions de droit commun (voir en ce sens le [BOI-TVA-DECLA-20-20-10](#)). Le paiement de la TVA à l'importation doit en revanche se faire auprès des services compétents de la direction générale des douanes et des droits indirects ([CGI, art. 1695, I- 3°, al. 2](#)) sauf si l'interface électronique a été autorisée à porter la TVA exigible au titre de ses importations sur sa déclaration de chiffre d'affaires, conformément au II de l'article 1695 du CGI (pour plus de précisions sur ce régime d'autorisation, se reporter au [II-K § 290 du BOI-TVA-DECLA-20-20-10-20](#)).

Hypothèse n°2 : Les biens sont contenus dans un envoi d'une valeur excédant 150 €. Par suite, l'interface électronique facilitant cette opération n'est pas réputée avoir personnellement acquis et livré les biens.

L'interface électronique sera seulement redevable de la TVA à l'importation en application du 1 de l'[article 293 A du CGI](#), aucune TVA n'étant due en France au titre de la VAD-BI qui n'y est pas située en vertu du c du IV de l'[article 258 du CGI](#).

Le paiement de la TVA à l'importation doit se faire auprès des services compétents de la direction générale des douanes et des droits indirects ([CGI, art. 1695, I-3°, al.3](#)) sauf si l'interface électronique a été autorisée à porter la TVA exigible au titre de ses importations sur sa déclaration de chiffre d'affaires conformément au II de l'article 1695 du CGI (pour plus de précision, sur ce régime d'autorisation, se reporter au [II-K § 290 du BOI-TVA-DECLA-20-20-10-20](#)).