

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40-04/03/2015

Date de publication : 04/03/2015

Date de fin de publication : 13/08/2021

TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations imposables en raison de leur nature - Opérations des intermédiaires

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 4 : Opérations des intermédiaires

Sommaire :

I. Distinction des intermédiaires

A. Intermédiaires agissant au nom d'autrui

B. Intermédiaires agissant en leur nom propre

II. Régime applicable aux opérations des intermédiaires selon qu'ils agissent au nom d'autrui ou en leur nom propre

A. Intermédiaires agissant au nom d'autrui

B. Intermédiaires agissant en leur nom propre

1

Les dispositions du V de l'article 256 du code général des impôts (CGI) et du III de l'article 256 bis du CGI s'appliquent aux assujettis qui réalisent des opérations d'entremise portant sur des livraisons ou des acquisitions de biens ou sur des prestations de services. Deux catégories d'intermédiaires doivent être distingués : ceux qui agissent pour le compte et au nom d'autrui, et ceux qui agissent pour le compte d'autrui mais en leur nom propre. De cette distinction dépend le régime applicable aux intermédiaires.

Par ailleurs, le régime des ventes en consignation faites par un commissionnaire agissant en son nom propre est étudié au [BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-20 I-B-3-b § 230](https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/323-PGP.html/identifiant=BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40-20-I-B-3-b).

I. Distinction des intermédiaires

10

L'intermédiaire s'entremet entre deux personnes, la personne pour le compte de qui il agit (appelée ci-après le « commettant ») et un tiers.

Les activités des intermédiaires se caractérisent :

- juridiquement, par l'existence d'un mandat prévoyant les modalités de la rémunération de l'intermédiaire et l'existence d'une reddition de comptes, qui permet à l'intermédiaire d'agir pour le compte d'autrui (l'intermédiaire n'agit pas de sa propre initiative) ;
- économiquement, par le fait que les intermédiaires ne fournissent pas avec leurs propres moyens d'exploitation les biens et les services dans la transaction desquels ils s'entremettent.

Les intermédiaires ne sont donc notamment jamais propriétaires des biens qu'ils sont chargés d'acheter ou de vendre.

Les dispositions de la loi conduisent à soumettre à un régime différent les activités des intermédiaires selon qu'ils agissent au nom d'autrui ou en leur nom propre.

A. Intermédiaires agissant au nom d'autrui

20

Dans ses relations avec les tiers cocontractants (acheteurs ou vendeurs), l'intermédiaire agissant au nom d'autrui apparaît clairement comme le représentant du commettant.

Ainsi, il convient de considérer qu'un intermédiaire agit au nom d'autrui s'il met en relation deux personnes qui contractent entre elles (l'intermédiaire est alors un courtier).

Il en est de même pour l'intermédiaire qui contracte personnellement avec le tiers lorsque :

- le contrat mentionne expressément qu'il agit au nom d'autrui : cette condition n'est remplie que si le contrat indique le nom ou la raison sociale, l'adresse ainsi que le numéro d'assujetti du commettant en ce qui concerne les opérations intracommunautaires pour lesquelles la communication au client de cette information est prévue ;
- en l'absence de contrat écrit, la facture est établie directement par le commettant (entremise « à la vente »), ou adressée directement par le tiers au commettant (entremise « à l'achat »). Si la facture est établie par l'intermédiaire ou adressée à l'intermédiaire, elle doit faire apparaître que celui-ci agit au nom d'autrui dans les mêmes conditions que ci-dessus ;
- en l'absence de facture (opérations réalisées avec des non-assujettis), les circonstances de droit (notamment l'examen des clauses du contrat unissant l'intermédiaire au commettant) ou de fait permettent d'établir que le tiers avait connaissance du fait que l'intermédiaire agissait au nom d'autrui et de tous les éléments d'information mentionnés ci-dessus.

B. Intermédiaires agissant en leur nom propre

30

Les intermédiaires agissent en leur nom propre lorsqu'ils ne remplissent pas les conditions permettant de considérer qu'ils agissent au nom d'autrui.

Les commissionnaires appartiennent à cette catégorie dès lors que l'article [L.132-1 du code de commerce](#) définit le commissionnaire comme celui qui agit en son propre nom ou sous un nom social pour le compte d'un commettant.

II. Régime applicable aux opérations des intermédiaires selon qu'ils agissent au nom d'autrui ou en leur nom propre

A. Intermédiaires agissant au nom d'autrui

40

Les opérations d'entremise de ces intermédiaires sont regardées comme des prestations de services d'entremise et sont soumises à toutes les règles correspondantes.

B. Intermédiaires agissant en leur nom propre

50

Ces intermédiaires sont regardés comme ayant personnellement acquis et livré le bien lorsqu'ils s'entremettent dans des livraisons de biens ou comme ayant personnellement reçu ou fourni les services lorsqu'ils s'entremettent dans des prestations de services. Ils réalisent le cas échéant des livraisons ou des acquisitions intracommunautaires de biens.

Exemple :

- 1) un commissionnaire « à la vente » de biens est réputé acheter les biens à son commettant et les vendre au tiers acheteur ;
- 2) un commissionnaire « à l'achat » de biens est réputé acheter les biens au tiers fournisseur et les vendre à son commettant.

Les principes sont les mêmes en ce qui concerne les intermédiaires qui s'entremettent dans des prestations de services.

60

Ces règles emportent deux conséquences :

- l'intermédiaire est réputé livrer lui-même le bien ou rendre lui-même le service, au commettant s'il agit « à l'achat », ou au tiers cocontractant s'il agit « à la vente ». La base d'imposition de l'opération de l'intermédiaire est égale au montant total de l'opération. Elle correspond au prix acquitté par le tiers ou le commettant commission comprise ;

- le fournisseur du bien ou du service, c'est-à-dire le tiers cocontractant en cas d'entremise « à l'achat » ou le commettant en cas d'entremise « à la vente » est réputé livrer le bien ou rendre le service à l'intermédiaire. La base d'imposition de cette opération est égale au prix hors commission.

Dans le cas d'opérations réalisées par des intermédiaires opaques agissant en leur nom propre, la commission n'est donc jamais imposée en tant que telle.

Remarque :Le taux applicable à leurs opérations est toujours le taux du bien ou du service dans la transaction de laquelle ils s'entremettent.

70

Exemple :

Hypothèse d'un intermédiaire agissant en son nom propre (commettant et tiers cocontractant établis en France et redevables de la TVA).

Le montant total de la transaction est de 10 000 € hors taxe, commission incluse.

La TVA applicable est de 20 %.

Le montant de la commission est de 1 500 € hors taxe.

Les conséquences sont précisées dans le tableau ci-après :

Intermédiaire agissant en son nom propre					
À la vente			À l'achat		
Situation du commettant	Situation de l'intermédiaire	Situation du tiers	Situation du commettant	Situation de l'intermédiaire	Situation du tiers
Vente à l'intermédiaire Taxation 1 700	Achat au commettant Déduction 1 700 Vente au tiers Taxation 2 000	Achat à l'intermédiaire Déduction 2 000	Achat à l'intermédiaire Déduction 2 000	Achat au tiers Déduction 1 700 Vente au commettant Taxation 2 000	Vente à l'intermédiaire Taxation 1 700

Les opérations ainsi qualifiées des intermédiaires, des commettants et des tiers cocontractants sont, sous réserve de certaines dispositions particulières prévues par le législateur, soumises aux règles de droit commun de la TVA.