

ALERTE TVA

L'administration fiscale publie ses commentaires sur la réforme du commerce électronique et l'ouvre à la consultation publique

Depuis le 1^{er} juillet 2021, les dispositions relatives au paquet TVA sur le e-commerce sont rentrées en vigueur en France. Cette réforme a modifié en profondeur les règles de TVA régissant le commerce électronique transfrontalier de biens au profit des particuliers.

Les commentaires de l'administration fiscale étaient très attendus et viennent modifier et/ou ajouter pas moins de 11 BOFIP : [BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60](#), [BOI-TVA-CHAMP-20-20-30](#), [BOI-TVA-BASE-20-40](#) (§ 300 à 310), [BOI-TVA-LIQ-20-10](#) (§ 390), [BOI-TVA-DED-10-20](#) (§ 190 à 240), [BOI-TVA-DECLA-10-30](#), [BOI-TVA-DECLA-20-20-60](#), [BOI-TVA-DECLA-20-20-60-10](#), [BOI-TVA-DECLA-20-20-60-20](#), [BOI-TVA-DECLA-30-10-15](#) et [BOI-TVA-DECLA-30-20-10-10](#) (§ 100 à 130).

Ces nouveaux commentaires font l'objet d'une consultation publique jusqu'au 13 octobre 2021 inclus afin de permettre aux personnes intéressées d'adresser leurs éventuelles remarques à l'administration à l'adresse suivante : bureau.d1-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Veuillez noter que seules les contributions signées seront examinées.

Les commentaires sont opposables dès leur publication jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation.

Les commentaires de l'administration ont notamment le mérite de clarifier le nouveau régime en vigueur par la publication de tableaux récapitulatifs, tels que reproduits ci-après.

- **Critères d'éligibilité aux régimes particuliers « OSS non UE », « OSS UE » et « IOSS »** ([BOI-TVA-DECLA-20-20-60-10](#))

- Tableau récapitulatif des assujettis et opérations éligibles aux trois régimes particuliers en France

Régime particulier	Opérations concernées	Assujettis éligibles	Obligation de désignation d'un représentant fiscal ou d'un intermédiaire
« OSS non UE » (article 298 sexdecies F du CGI)	PS BtoC localisées dans l'UE fournies par un assujetti non établi dans l'UE	Assujettis non établis dans l'UE qui réalise des PS BtoC localisées en France	Non (CGI, art. 298 sexdecies F, 10)
« OSS UE » (article 298 sexdecies G du CGI)	VAD-IC Livraisons de biens à l'intérieur de l'UE facilitées par une IE PS BtoC localisées dans l'UE fournies par un assujetti établi dans un EM différent de l'EM de consommation	Tout assujetti qui : - a son siège en France ; ou, - a son siège en dehors de l'UE et un établissement stable en France ; ou, - réalise des VAD-IC au départ de France ; ou, - facilite des livraisons domestiques à la France par des personnes non établies en UE.	Oui pour les assujettis qui ne sont établis ni dans l'UE, ni dans un pays tiers listé par l'article 1 de l'arrêté du 15 mai 2013. Le représentant dispose d'un établissement stable en France. (CGI, art. 289 A)
« IOSS » (article 298 sexdecies H du CGI)	VAD-BI « directes » et « indirectes »	Tout assujetti qui réalise l'opération (y compris en tant qu'assujetti facilitateur), le cas échéant via un intermédiaire	Oui dans les cas suivants : - l'assujetti n'est établi ni dans l'UE, ni dans le Royaume de Norvège ; - l'assujetti a son siège en UE ailleurs qu'en France. L'intermédiaire dispose de son siège en France ou dispose de son siège en dehors de l'UE et d'un établissement stable en France. (CGI, art. 298 sexdecies H, I-A-3°)

*Régime « OSS non UE » : mécanisme de guichet unique qui permet, sous certaines conditions, à des assujettis non établis dans l'UE de déclarer et payer auprès d'un unique Etat membre, la TVA grevant l'ensemble des prestations de services fournies à des personnes non assujetties dont le lieu d'imposition est situé dans l'UE ;

*Régime « OSS UE » : mécanisme de guichet unique qui permet, sous certaines conditions, de déclarer et payer auprès d'un unique Etat membre (Etat membre d'identification) la TVA grevant l'ensemble des opérations concernées territorialisées en UE. Les opérations concernées par le régime « OSS UE » sont les prestations de services fournies à des personnes non assujetties dont le lieu d'imposition est situé dans un Etat membre autre que l'Etat membre dans lequel la personne qui recourt au régime est établi, les VAD-IC réalisées par la personne qui recourt au régime et l'ensemble des livraisons internes facilitées par l'utilisation d'interface électronique que réalise la personne ayant recours à ce régime ;

*Régime « IOSS » : mécanisme de guichet unique qui permet à certains assujettis de déclarer et payer auprès d'un unique Etat membre la TVA afférente à l'ensemble des ventes à distance de biens importés de territoire tiers ou de pays tiers qu'ils réalisent d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 € (VAD-BI d'au plus 150 €) ;

*VAD-BI dite « indirecte » : importation en France et VAD-BI à destination d'un acquéreur situé dans un autre Etat membre de l'Union européenne ;

*PS BtoC localisée dans l'UE : prestation de service réalisée à destination d'une personne non assujettie à la TVA et localisée dans l'UE ;

*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.

- Tableau récapitulatif des envois éligibles au régime particulier « IOSS »

Relèvent du régime particulier « IOSS », l'ensemble des VAD-BI dont la valeur intrinsèque de l'envoi (frais annexes tels que des frais de livraison exclus) n'excède pas 150 €.

Toutefois, sont exclus du présent régime les produits soumis à accise (produits énergétiques, alcools et boissons alcooliques, et tabacs manufacturés).

Nature des produits	Facture		Valeur intrinsèque	Éligibilité au IOSS
	Biens	Frais		
Soumis à accise	Sans objet	Sans objet	Sans objet	Non
Non soumis à accise	160	Non indiqués	160	Non
Non soumis à accise	140	Non indiqués	140	Oui
Non soumis à accise	140	20	140	Oui

- **Droit à déduction de la TVA concernant les ventes à distance de biens importés** ([BOI-TVA-DED-10-20](#) -§ 190 à 240-)

Catégorie de VAD-BI	Facilitation par une interface électronique	Valeur de l'envoi	TVA à l'importation en France métropolitaine
VAD-BI « directe »	Non	≤ 150 €	Déductible par le vendeur s'il est désigné importateur (VAD-BI taxable en France) À défaut, non déductible (VAD-BI non taxable en UE) Exonérée en cas de recours au guichet dit « IOSS » (VAD-BI taxable en France)
VAD-BI « directe »	Non	> 150€	Déductible par le vendeur s'il est désigné importateur (VAD-BI taxable en France) À défaut, non déductible (VAD-BI non taxable en UE)
VAD-BI « directe »	Oui	≤ 150 €	Déductible par l'assujetti facilitateur (VAD-BI taxable en France) Exonérée en cas de recours au guichet dit « IOSS »
VAD-BI « directe »	Oui	> 150€	Non déductible par l'assujetti facilitateur (VAD-BI non taxable en UE)
VAD-BI « indirecte »	Non	≤ 150 €	Exonérée si recours au guichet dit « IOSS » par le vendeur. A défaut, importation localisée dans l'EM de destination en application des règles de dédouanement.
VAD-BI « indirecte »	Non	> 150€	Déductible par le vendeur s'il est désigné importateur (VAD-BI taxable dans l'EM de destination) <i>À défaut, non déductible et double-taxation (importation taxable en France et VAD-BI taxable dans l'EM de destination)</i>
VAD-BI « indirecte »	Oui	≤ 150 €	Exonérée si recours au guichet dit « IOSS » par l'assujetti facilitateur. A défaut, importation localisée dans l'EM de destination en application des règles de dédouanement.
VAD-BI « indirecte »	Oui	> 150€	Déductible par le vendeur s'il est désigné importateur (VAD-BI taxable dans l'EM de destination) <i>À défaut, non déductible et double-taxation (importation taxable en France et VAD-BI taxable dans l'EM de destination)</i>

- **Redevable de la TVA pour les opérations de e-commerce facilitées au moyen d'interface numérique (BOI-TVA-DECLA-10-30)**

- 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
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)

- 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

- Tableau récapitulatif de l'assujetti redevable de la TVA sur une vente à distance de biens intra-communautaires (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

- Tableau récapitulatif de l'assujetti redevable de la TVA sur une vente à distance de biens importés (VAD-BI)

Lieu de départ	Pays d'importation	Lieu d'arrivée	Facilitation par une interface électronique	Valeur de l'envoi	Redevable
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
Pays tiers	France métropolitaine	France métropolitaine (VAD-BI « directe »)	Non	Sans objet	Vendeur, s'il s'est désigné importateur 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

- **Obligations de tenue de registres pesant sur les assujettis exploitant des interfaces électroniques ([BOI-TVA-DECLA-30-10-15](#))**

Situation des assujettis	Assujettis redevables de montants de TVA sans option pour un régime particulier	Assujettis redevables de montants de TVA ayant opté pour le régime particulier OSS UE ou OSS non UE	Assujettis redevables de montants de TVA ayant opté pour le régime particulier IOSS	Assujetti facilitant des opérations du commerce électronique sans être réputé avoir acquis et réalisé l'opération
Dispositif légal	Directive TVA , art. 242 et art. 242 bis CGI , art. 286, I, 3°	Directive TVA, art. 242 et 242 bis Règlement d'exécution , art. 54 quater-1-a) et 63 quater CGI , art. 298 sexdecies F, 9 et 298 sexdecies G, X CGI , ann. IV, art. 41 quinquies A	Directive TVA, art. 242 et 242 bis Règlement d'exécution , art. 54 quater-1-a) et 63 quater CGI , art. 298 sexdecies H, X CGI , ann. IV, art. 41 quinquies B	Directive TVA, art. 242 bis Règlement d'exécution , art. 54 quater-2 CGI , art. 286 quinquies CGI , ann. IV, art. 41 quinquies C
Contenu des registres	Se reporter au BOI-TVA-DECLA-30-10-10	<ul style="list-style-type: none"> a) L'Etat membre de consommation dans lequel les livraisons de biens sont effectuées ou les prestations de services sont fournies ; b) Le type de services prestés ou la description et la quantité des biens livrés ; c) La date de la livraison des biens ou de la prestation des services ; d) La base d'imposition, avec indication de la devise utilisée ; e) Toute augmentation ou réduction ultérieure de la base d'imposition ; f) Le taux de la taxe sur la valeur ajoutée appliqué ; g) Le montant de la taxe sur la valeur ajoutée d0, avec indication de la devise utilisée ; h) La date et le montant des paiements reçus ; i) Tout acompte reçu avant la livraison des biens ou la prestation des services ; j) Lorsqu'une facture est émise, les informations figurant sur la facture ; k) En ce qui concerne les services, les informations utilisées pour déterminer le lieu où le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle et, en ce qui concerne les biens, les informations utilisées pour déterminer le lieu de départ et le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur ; l) Tout élément de preuve concernant un retour possible des biens, y compris la base d'imposition et le taux de la taxe sur la valeur ajoutée appliqué. 	<ul style="list-style-type: none"> a) L'Etat membre de consommation dans lequel les livraisons de biens sont effectuées ; b) La description et la quantité des biens livrés ; c) La date de la livraison des biens ; d) La base d'imposition, avec indication de la devise utilisée ; e) Toute augmentation ou réduction ultérieure de la base d'imposition ; f) Le taux de la taxe sur la valeur ajoutée appliqué ; g) Le montant de la taxe sur la valeur ajoutée d0, avec indication de la devise utilisée ; h) La date et le montant des paiements reçus ; i) Lorsqu'une facture est émise, les informations figurant sur la facture ; j) Les informations utilisées pour déterminer le lieu de départ et le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur ; k) Une preuve concernant un retour possible des biens, y compris la base d'imposition et le taux de la taxe sur la valeur ajoutée appliqué ; l) Le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération ; m) Le numéro unique de l'envoi lorsque cet assujetti intervient directement à la livraison. 	<ul style="list-style-type: none"> 1° Le nom, l'adresse postale et l'adresse électronique ou le site internet du fournisseur dont les opérations sont facilitées par l'utilisation de l'interface électronique et, si ces données sont disponibles : <ul style="list-style-type: none"> a) Le numéro individuel d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée mentionné à l'article 286 ter du code général des impôts, ou, à défaut d'une telle identification, le numéro fiscal national du fournisseur ou prestataire ; b) Le numéro de compte bancaire ou le numéro de compte virtuel du fournisseur ou prestataire ; 2° Une description des biens, leur valeur, le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens, ainsi que le moment de la livraison et, si ces données sont disponibles, le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération ; 3° Une description des services, leur valeur, les informations permettant d'établir le lieu et le moment de la prestation et, si ces données sont disponibles, le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération.

N'hésitez pas à revenir vers nous si vous avez la moindre question.

Dominique VILLEMOT et Nathalie LAY
Avocats à la Cour

Contacts : dominique.villemot@villemot-associes.com / nathalie.lay@villemot-associes.com