COMMISSION EUROPÉENNE
DIRECTION GÉNÉRALE
FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE
Fiscalité indirecte et administration fiscale
Taxe sur la valeur ajoutée

Publié en juillet 2026

Notes explicatives

sur

les règles de TVA pour le commerce électronique

Directive (UE) 2017/2455 du Conseil

Directive (UE) 2019/1995 du Conseil

Règlement d'exécution (UE) 2019/2026 du Conseil

Directive (UE) 2025/516 du Conseil

(modifications à partir de l'entrée en vigueur de cette directive et du 1/1/2027)

Clause de non-responsabilité: les présentes notes explicatives ne sont pas juridiquement contraignantes; il s'agit uniquement d'orientations pratiques et informelles sur la manière dont la législation de l'Union européenne doit être appliquée, selon l'avis de la direction générale de la fiscalité et de l'union douanière de la Commission.

Les présentes notes explicatives visent à faciliter la compréhension de certaines parties de la législation de l'UE en matière de TVA. Elles ont été élaborées par les services de la Commission et, comme indiqué dans la clause de non-responsabilité figurant en première page, elles ne sont pas juridiquement contraignantes.

Les présentes notes explicatives ne sont pas exhaustives. Autrement dit, bien qu'elles fournissent des informations détaillées sur différentes questions, certains éléments pourraient ne pas figurer dans le présent document.

Il est conseillé et recommandé à tout utilisateur des notes explicatives qui serait intéressé par un sujet particulier de lire l'intégralité du chapitre consacré au sujet en question.

TABLE DES MATIÈRES

1 PRINCIPAUX ÉLÉMENTS DES NOUVELLES RÈGLES DE TVA APPLICABLES À PARTIR DU 1ER JUILLET 2021 7

1.1 INTRODUCTION 7

1.2 OPERATIONS RELEVANT DES MODIFICATIONS DE 2021 8

1.3 ACTES JURIDIQUES APPLICABLES 9

1.4 GLOSSAIRE 10

1 *BIS*. PRINCIPAUX ÉLÉMENTS DE L'ENREGISTREMENT UNIQUE À LA TVA À LA SUITE DE L'ADOPTION DU TRAIN DE MESURES «LA TVA À L'ÈRE DU NUMÉRIQUE» DÈS L'ENTRÉE EN VIGUEUR OU À PARTIR DU 1ER JANVIER 2027 12

2 RÔLES DES INTERFACES ÉLECTRONIQUES 15

2.1 INTERFACE ELECTRONIQUE CONSTITUANT UN FOURNISSEUR PRESUME – ARTICLE 14 *BIS* DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE 15

2.1.1 Dispositions applicables 15

2.1.1a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 1**] 15

2.1.2 Pourquoi l'article 14 *bis* a-t-il été introduit? 15

2.1.3 Quelles sont les opérations relevant de la disposition relative au fournisseur présumé? 16

2.1.3a Précisions sur les opérations couvertes à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 1**] 17

2.1.4 Quel est l'objet de l'article 14 *bis*? 17

2.1.5 L'interface électronique constituera-t-elle un fournisseur présumé pour toutes les ventes qu'elle facilite? 21

2.1.6 Quand l'assujetti facilite-t-il ou non la livraison? 21

2.1.7 Activités auxquelles la disposition relative au fournisseur présumé ne s'applique pas 26

2.1.8 L'intervention de plusieurs interfaces électroniques 26

2.1.9 Responsabilité limitée du fournisseur présumé (article 5 *quater* du règlement d'exécution TVA) 27

2.1.10 Présomption relative au statut du vendeur et de l'acquéreur 31

2.2 OBLIGATIONS DES INTERFACES ELECTRONIQUES EN MATIERE DE TENUE DE REGISTRES 32

2.2.1 Quelles sont les obligations en matière de tenue de registres imposées à un fournisseur présumé? 32

2.2.2 Informations à conserver par les interfaces électroniques qui facilitent des livraisons sans constituer des fournisseurs présumés 34

2.2.3 Schéma – Obligations de déclaration des interfaces électroniques 36

3 LES RÉGIMES PARTICULIERS 38

3.1 LE REGIME NON-UE 40
3.1.1 Dispositions applicables 40
3.1.1a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 4**] 40
3.1.2 Quel est l'objet des nouvelles règles? 40
3.1.3 Qui peut se prévaloir du régime non-UE et pour quelles opérations? 41
3.1.3a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 4**] 42
3.1.4 Quelles sont les obligations en matière de facturation? 42
3.1.5 Est-il nécessaire de désigner un représentant fiscal? 42
3.2 LE REGIME UE 43
3.2.1 Dispositions applicables 43
3.2.1a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 2**] [**THÈME 3**] [**THÈME 8**] 43
3.2.2 Quel est l'objet des nouvelles règles? 43
3.2.3 Qui peut utiliser le régime UE et pour quelles opérations? 44
3.2.4 Le régime UE peut-il être utilisé pour une partie des opérations relevant de ce régime? 44
3.2.5 En quoi consistent les ventes à distance intracommunautaires de biens? 45
3.2.5a Extension du régime de guichet unique de l'Union à certaines livraisons de gaz, d'électricité, de chaleur ou de froid conformément à l'article 39 à partir du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 8**] 46
3.2.6 Lieu de livraison 46
3.2.7 Seuil applicable pour la détermination du lieu de prestation ou de livraison (10 000 EUR) 46
3.2.7a Calcul du seuil et possibilité d'appliquer les règles générales relatives au lieu de fourniture à partir du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 2**] 49
3.2.8 Quelles sont les obligations en matière de facturation? 49
3.2.9 Est-il nécessaire de désigner un représentant fiscal? 50
3.2.10 Si un prestataire/fournisseur établi dans un pays tiers fournit des services à des consommateurs situés dans l'UE et effectue des ventes à distance intracommunautaires de biens, quel régime doit être utilisé? 50
3.3 QUE DEVEZ-VOUS FAIRE SI VOUS UTILISEZ LE REGIME NON-UE OU LE REGIME UE? 51
3.4 LE FAIT GENERATEUR DANS LE REGIME NON-UE ET LE REGIME UE A COMPTER DU 1ER JANVIER 2027, A LA SUITE DE L'ADOPTION DE VIDA [THÈME 3] 51
3.5 QUESTIONS ET REPONSES CONCERNANT LES REGIMES PARTICULIERS 51
4 VENTES À DISTANCE ET IMPORTATION DE BIENS DE FAIBLE VALEUR 61

4.1 LES VENTES A DISTANCE DE BIENS IMPORTES 62
4.1.1 Dispositions applicables 62
4.1.2 Pourquoi cette notion a-t-elle été introduite? 62
4.1.3 Quelles sont les opérations concernées? 63
4.1.4 Lieu de livraison 63
4.2 LE REGIME D'IMPORTATION 65
4.2.1 Dispositions applicables 65
4.2.2 Pourquoi le régime d'importation a-t-il été introduit? 65
4.2.3 Quelles livraisons de biens relèvent du régime d'importation? 66
4.2.4 Qui peut se prévaloir du régime d'importation? 67
4.2.5 Qu'entend-on par «intermédiaire»? 68
4.2.6 Numéro d'identification TVA aux fins du guichet unique pour les importations 69
4.2.7 Comment fonctionne le régime d'importation? 70
4.2.8 Validation du numéro d'identification TVA aux fins du guichet unique pour les importations 71
4.2.9 Que devez-vous faire si vous utilisez le régime d'importation? 72
4.2.10 Questions et réponses relatives au guichet unique pour les importations 75
4.2A INTERACTION AVEC LE REGIME DE FRANCHISE EN FAVEUR DES PME A PARTIR DU 1ER JANVIER 2027 A LA SUITE DE L'INTRODUCTION DE VIDA [THÈME 7] 94
4.2.B SECURISATION DU GUICHET UNIQUE POUR LES IMPORTATIONS A LA SUITE DE L'ENTREE EN VIGUEUR DE VIDA [THÈME 6] 95
4.3 REGIME PARTICULIER POUR LA DECLARATION ET LE PAIEMENT DE LA TVA A L'IMPORTATION 95
4.3.1 Dispositions applicables 95
4.3.2 Pourquoi le régime particulier a-t-il été introduit? 95
4.3.3 Quelles sont les opérations relevant du régime particulier? 95
4.3.4 Qui peut se prévaloir du régime particulier? 96
4.3.5 Comment cela fonctionne-t-il? 96
4.3.6 Que doivent faire les opérateurs économiques qui se prévalent du régime particulier? 98
4.3.7 Exemple pratique 98
5 APPLICATION DE L'ARTICLE 14 *BIS* RELATIF AU FOURNISSEUR PRÉSUMÉ – SCÉNARIOS 100
5.1 FOURNISSEUR PRESUME FACILITANT DES LIVRAISONS DE BIENS AU SEIN DE L'UE ... 100
5.2 FOURNISSEUR PRESUME FACILITANT DES VENTES A DISTANCE DE BIENS IMPORTES .. 108
6 CLARIFICATION ET MODIFICATIONS EN CE QUI CONCERNE LES PROCÉDURES DE REMBOURSEMENT POUR LE RÉGIME NON-UE, LE RÉGIME UE ET LE RÉGIME DU

GUICHET UNIQUE POUR LES IMPORTATIONS À PARTIR DU 1ER JANVIER 2027 À LA SUITE DE L'ADOPTION DE VIDA [THÈME 5] 120
6.1 LE REGIME NON-UE 120
6.2 LE REGIME UE 120
6.3 LE REGIME DU GUICHET UNIQUE POUR LES IMPORTATIONS 120

Liste des figures

Figure 1: livraisons de biens relevant de la disposition relative au fournisseur présumé 17
Figure 2: conséquences du modèle fondé sur le fournisseur présumé 18
Figure 3: obligations de déclaration des interfaces électroniques 37
Figure 4: le guichet unique pour les importations (IOSS) 70
Figure 5: processus douanier dans le cadre du guichet unique pour les importations 72
Figure 6: aperçu global du régime d'importation 75
Figure 7: aperçu global du régime particulier 96

Liste des tableaux

Tableau 1: facturation 20
Tableau 2: obligations en matière de tenue de registres du fournisseur réputé se prévalant de l'un des régimes particuliers 33
Tableau 3: aperçu des modifications apportées aux régimes particuliers à partir du 1er juillet 2021 38
Tableau 4: aperçu des régimes particuliers 39
Tableau 5: seuil applicable pour la détermination du lieu de prestation ou de livraison (10 000 EUR) 48
Tableau 6: exonération de la TVA avant et après le 1er juillet 2021 61
Tableau 7: inscription à l'IOSS par type de fournisseur et lieu d'établissement 68

1 PRINCIPAUX ÉLÉMENTS DES NOUVELLES RÈGLES DE TVA APPLICABLES À PARTIR DU 1ER JUILLET 2021

1.1 INTRODUCTION

À partir du 1er juillet 2021, un certain nombre de modifications apportées à la directive 2006/112/CE (la «directive TVA») commenceront à s'appliquer ce qui aura des répercussions sur les règles de TVA régissant les activités de commerce électronique transfrontières entre entreprises et consommateurs (B2C). Le Conseil a adopté ces règles au moyen de la directive (UE) 2017/2455 en décembre 2017 et de la directive (UE) 2019/1995 en novembre 2019 (directives TVA sur le commerce électronique).

La raison d'être de ces modifications est de surmonter les obstacles aux ventes en ligne transfrontières, comme annoncé dans la communication de la Commission de 2015 intitulée «Stratégie pour un marché unique numérique en Europe»[1] et dans la communication de 2016 concernant un plan d'action sur la TVA «Vers un espace TVA unique dans l'Union – L'heure des choix»[2]. Ces modifications permettront notamment de remédier à certaines difficultés découlant, d'une part, des régimes de TVA applicables aux ventes à distance de biens et, d'autre part, de l'importation d'envois de faible valeur, à savoir:

- le fait que les entreprises de l'UE qui vendent des biens en ligne à des consommateurs finaux situés dans d'autres États membres sont tenues de s'immatriculer à la TVA et de déclarer la taxe dans l'État membre du consommateur lorsque leurs ventes dépassent les seuils applicables aux ventes à distance, lesquels varient de 35 000 à 100 000 EUR, impose une charge administrative considérable aux opérateurs et entrave le développement du commerce en ligne intra-UE;

- étant donné qu'une exonération de TVA est accordée pour les importations de marchandises de faible valeur ne dépassant pas 22 EUR et que cette exonération donne lieu à des pratiques abusives, les États membres perdent une partie de leurs recettes fiscales;

- étant donné que les entreprises de pays tiers qui vendent des biens en provenance de pays tiers à des consommateurs de l'UE peuvent effectuer des livraisons hors TVA vers l'UE et ne sont pas tenues de s'immatriculer à la TVA, elles bénéficient d'un avantage commercial indéniable par rapport à leurs concurrents établis dans l'UE.

Les nouvelles règles placeront les entreprises de l'UE sur un pied d'égalité avec les entreprises de pays tiers qui, conformément aux règles en vigueur avant juillet 2021, ne sont pas tenues de facturer la TVA; elles simplifieront les obligations en matière de TVA pour les entreprises actives dans le commerce électronique transfrontière et renforceront le marché unique de l'UE. Les principales modifications sont les suivantes:

- compte tenu du succès rencontré par le mini-guichet unique en matière de TVA (MOSS), qui permet aux fournisseurs de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services fournis par voie électronique de

[1] COM(2015) 192 final.
[2] COM(2016) 148 final.

s'immatriculer à la TVA dans un État membre et de déclarer dans cet État membre la TVA due dans d'autres États membres[3], ce système sera étendu à d'autres services B2C, aux ventes à distance intracommunautaires de biens ainsi qu'à certaines livraisons intérieures de biens, donnant ainsi naissance à un guichet unique de plus grande envergure;

- le seuil actuellement applicable aux ventes à distance intracommunautaires de biens sera supprimé et remplacé par un nouveau seuil de 10 000 EUR applicable à l'échelle de l'UE en dessous duquel les prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques et les ventes à distance intracommunautaires de biens peuvent rester soumises à la TVA dans l'État membre dans lequel est établi l'assujetti fournissant ces services ou dans lequel ces biens se trouvent au moment de leur expédition ou de leur transport;

- des dispositions particulières seront introduites en vertu desquelles une entreprise facilitant des livraisons par l'utilisation d'une interface électronique en ligne est réputée, aux fins de la TVA, avoir reçu et fourni les biens elle-même («fournisseur présumé»);

- l'exonération de la TVA à l'importation de petits envois d'une valeur maximale de 22 EUR sera supprimée et un nouveau régime particulier pour les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 EUR sera créé et baptisé «guichet unique pour les importations» (IOSS);

- des mesures de simplification pour les ventes à distance de biens importés contenus dans des envois d'une valeur ne dépassant pas 150 EUR seront introduites en cas de non-utilisation du guichet unique pour les importations (régime particulier);

- de nouvelles exigences en matière de tenue de registres seront introduites pour les entreprises qui facilitent la livraison de biens et la prestation de services par l'utilisation d'une interface électronique, y compris lorsque l'interface électronique n'est pas un fournisseur présumé.

1.2 OPERATIONS RELEVANT DES MODIFICATIONS DE 2021

Les opérations suivantes relèvent des nouvelles dispositions:

1) les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers effectuées par des fournisseurs et des fournisseurs présumés (définies à l'article 14, paragraphe 4, point 2, de la directive TVA), à l'exception des produits soumis à accise;

2) les ventes à distance intracommunautaires de biens effectuées par des fournisseurs ou des fournisseurs présumés (définies à l'article 14, paragraphe 4, point 1, de la directive TVA);

3) les ventes intérieures de biens effectuées par des fournisseurs présumés (voir article 14 *bis*, paragraphe 2, de la directive TVA);

[3] Voir les notes explicatives et les guides élaborés par la Commission sur le traitement TVA applicable aux services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et aux services électroniques: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/sites/mossportal/files/explanatory_notes_2015_fr_0.pdf

4) les prestations de services effectuées par des assujettis non établis sur le territoire de l'UE ou par des assujettis établis sur le territoire de l'UE mais en dehors de l'État membre de consommation à des personnes non assujetties (consommateurs finaux).

De plus amples explications sur les opérations relevant du point 1 figurent au chapitre 4 des présentes notes explicatives. En ce qui concerne les opérations visées aux points 2, 3 et 4, veuillez vous reporter au chapitre 3 pour de plus amples détails.

1.3 ACTES JURIDIQUES APPLICABLES

Les actes juridiques cités dans les présentes notes explicatives comprennent:

- la directive 2006/112/CE du Conseil relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, telle que modifiée par la directive (UE) 2017/2455 du Conseil et par la directive (UE) 2019/1995 du Conseil (la directive TVA);

- le règlement d'exécution (UE) nº 282/2011 du Conseil portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, tel que modifié par le règlement d'exécution (UE) 2017/2459 du Conseil et par le règlement d'exécution (UE) 2019/2026 du Conseil (le règlement d'exécution TVA);

- le règlement (UE) nº 904/2010 du Conseil concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée, tel que modifié par le règlement (UE) 2017/2454 du Conseil (règlement sur la coopération administrative);

- le règlement d'exécution (UE) 2020/194 de la Commission du 12 février 2020 portant modalités d'application du règlement (UE) nº 904/2010 du Conseil en ce qui concerne les régimes particuliers applicables aux assujettis qui fournissent des services à des personnes non assujetties et qui effectuent des ventes à distance de biens et certaines livraisons intérieures de biens;

- la décision (UE) 2020/1109 du Conseil du 20 juillet 2020 modifiant les directives (UE) 2017/2455 et (UE) 2019/1995 en ce qui concerne les dates de transposition et d'application en réaction à la pandémie de COVID-19;

- le règlement (UE) 2020/1108 du Conseil du 20 juillet 2020 modifiant le règlement (UE) 2017/2454 en ce qui concerne les dates d'application en réaction à la pandémie de COVID-19;

- le règlement d'exécution (UE) 2020/1112 du Conseil du 20 juillet 2020 modifiant le règlement d'exécution (UE) 2019/2026 en ce qui concerne les dates d'application en réaction à la pandémie de COVID-19;

- le règlement d'exécution (UE) 2020/1318 de la Commission du 22 septembre 2020 modifiant les règlements d'exécution (UE) 2020/21 et (UE) 2020/194 en ce qui concerne les dates d'application en réaction à la pandémie de COVID-19.

1.4 GLOSSAIRE

Livraisons B2C (des entreprises aux consommateurs) – livraisons aux consommateurs finaux couvrant les opérations énumérées à la section 1.2 (décrites plus en détail dans les présentes notes explicatives). Un consommateur peut également être appelé «acquéreur» dans les présentes notes explicatives.

Envoi – biens emballés ensemble et expédiés simultanément par un même fournisseur ou fournisseur sous-jacent à un même destinataire, et couverts par le même contrat de transport.

Fournisseur présumé – assujetti réputé recevoir les biens du fournisseur sous-jacent et les livrer au consommateur final. Un fournisseur présumé a donc les mêmes droits et obligations aux fins de la TVA qu'un fournisseur. Dans le cadre des présentes notes explicatives, le fournisseur présumé est l'assujetti qui facilite les livraisons par l'utilisation d'une interface électronique, tel qu'énoncé à l'article 14 *bis* de la directive TVA (voir la section 2.12.1 du chapitre 2).

Ventes à distance de biens – ventes à distance intracommunautaires de biens et ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, telles que définies à l'article 14, paragraphe 4, de la directive TVA.

Il convient de noter qu'entre le 1er janvier 2027 et le 30 juin 2028, les livraisons de gaz, d'électricité, de chaleur ou de froid peuvent être traitées comme des ventes à distance de biens pour qu'elles soient incluses dans le champ d'application du guichet unique de l'Union (voir plus loin pour davantage de détails et de conditions).

Interface électronique – notion à comprendre au sens large comme permettant à deux systèmes indépendants, ou à un système et à un utilisateur final, de communiquer à l'aide d'un dispositif ou d'un programme. Une interface électronique pourrait comprendre un site web, un portail, une passerelle, une place de marché, une interface de programme d'application (API), etc.

Aux fins des présentes notes explicatives, lorsqu'il est fait référence à une interface électronique, il peut s'agir, en fonction du contexte, de l'interface électronique telle que définie ci-dessus ou d'un assujetti exploitant une interface électronique.

États membres de l'UE – pays de l'UE dans lesquels s'appliquent les règles de TVA présentées dans ce document. Il s'agit des pays suivants: Belgique, Bulgarie, Tchéquie, Danemark, Allemagne, Estonie, Irlande, Grèce, Espagne, France, Croatie, Italie, Chypre, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Hongrie, Malte, Pays-Bas, Autriche, Pologne, Portugal, Roumanie, Slovénie, Slovaquie, Finlande et Suède.

Produits soumis à accise – produits soumis à des droits d'accise harmonisés, tels que l'alcool, le tabac et l'énergie.

Services d'exécution des commandes – services proposés à des fournisseurs de biens et consistant à stocker les biens dans un entrepôt, à préparer les commandes et à expédier les biens depuis l'entrepôt.

Groupe des quatre [**THÈME 1**]:

Le groupe des quatre comprend:

- les personnes morales non assujetties (par exemple, autorités publiques);
- les assujettis soumis au régime forfaitaire des producteurs agricoles;
- les PME bénéficiant du régime de franchise;
- les autres assujettis exonérés (médecins, par exemple).

Leurs acquisitions intracommunautaires de biens (autres que les moyens de transport neufs ou les produits soumis à accise) ne sont pas soumises à la TVA en vertu de l'article 3, paragraphe 1, de la directive TVA dans les conditions suivantes:

a) ils se trouvent, au cours de l'année civile en cours (et se sont trouvés au cours de l'année civile précédente), en-deçà du seuil pour les acquisitions intracommunautaires (déterminé par les États membres, mais pas en-deçà de 10 000 EUR); et

b) ils n'ont pas choisi de soumettre leurs acquisitions intracommunautaires à la TVA.

D'une part, le groupe des quatre, en deçà du seuil et n'ayant pas choisi de soumettre ses acquisitions, est, dans certaines circonstances, soumis à la législation en matière de TVA normalement applicable aux consommateurs privés.

En revanche, le groupe des quatre, au-dessus du seuil ou ayant choisi de soumettre ses acquisitions, est, dans certaines circonstances, soumis à la législation en matière de TVA applicable aux assujettis «normaux».

Lorsque, dans les présentes notes explicatives, il est fait référence au «groupe des quatre», il convient d'entendre le groupe des quatre en deçà du seuil et n'ayant pas choisi de soumettre ses acquisitions.

Intermédiaire – personne établie sur le territoire de la Communauté, désignée par un fournisseur ou un fournisseur présumé effectuant des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers comme étant la personne redevable de la TVA et responsable du respect des obligations prévues dans le cadre du guichet unique pour les importations.

Valeur intrinsèque –
a) pour les marchandises commerciales: le prix des marchandises elles-mêmes lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union, à l'exclusion des frais de transport et d'assurance, à moins que ceux-ci ne soient compris dans le prix et ne soient pas indiqués séparément sur la facture, et de toutes autres taxes et impositions pouvant être vérifiées par les autorités douanières à partir de tout document pertinent;
b) pour les marchandises dépourvues de tout caractère commercial: le prix qui aurait été payé pour les marchandises elles-mêmes si elles avaient été vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union.

Biens de faible valeur – biens contenus dans des envois dont la valeur intrinsèque à l'importation ne dépasse pas 150 EUR (à l'exception des produits soumis à accise).

Représentant fiscal – personne établie sur le territoire de la Communauté, désignée par un fournisseur comme étant la personne redevable de la TVA et responsable du respect des obligations en matière de TVA.

Régimes particuliers – régimes particuliers englobant le régime non-UE, le régime UE et le régime d'importation.

Le «régime non-UE» est le régime particulier applicable aux services fournis par des assujettis non établis sur le territoire de la Communauté, prévu au titre XII, chapitre 6, section 2, de la directive TVA – voir le chapitre 3 pour de plus amples explications.

Le «régime UE» est le régime particulier applicable aux ventes à distance intracommunautaires de biens, aux livraisons de biens effectuées dans un État membre par des interfaces électroniques facilitant ces livraisons et aux services fournis par des assujettis établis sur le territoire de la Communauté, mais non dans l'État membre de consommation, prévu au titre XII, chapitre 6, section 3, de la directive TVA – voir le chapitre 3 pour de plus amples explications.

Le «régime d'importation» est le régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, prévu au titre XII, chapitre 6, section 4, de la directive TVA – voir le chapitre 4 pour de plus amples explications.

Fournisseur – assujetti qui vend des biens ou des services sur le territoire de l'UE ou qui effectue des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers directement à des acquéreurs lorsque la livraison n'a pas été facilitée par une interface électronique.

Assujetti non établi sur le territoire de la Communauté – assujetti qui n'a pas établi le siège de son activité économique sur le territoire de la Communauté et n'y dispose pas d'établissement stable.

Territoires tiers et pays tiers – les «territoires tiers» sont les territoires visés à l'article 6 de la directive TVA tandis que le terme «pays tiers» désigne tout État ou territoire auquel le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne n'est pas applicable (voir l'article 5 de la directive TVA). Au moment de la publication des présentes notes explicatives, les territoires tiers énumérés à l'article 6 sont les suivants: le Mont Athos; les îles Canaries; les territoires français de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique, de la Réunion, de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin; les îles Åland; Campione d'Italia; les eaux italiennes du lac de Lugano; l'île d'Helgoland; le territoire de Büsingen; Ceuta; Melilla; Livigno.

Fournisseur sous-jacent – assujetti fournissant des biens ou effectuant des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers par l'utilisation d'une interface électronique (voir la section 2.1 du chapitre 2).

1 *BIS.* PRINCIPAUX ÉLÉMENTS DE L'ENREGISTREMENT UNIQUE À LA TVA À LA SUITE DE L'ADOPTION DU TRAIN DE MESURES «LA TVA À L'ÈRE DU NUMÉRIQUE» DÈS L'ENTRÉE EN VIGUEUR OU À PARTIR DU 1ER JANVIER 2027

Le train de mesures «La TVA à l'ère du numérique» (VAT in the Digital Age, ViDA) se compose de différents piliers, mais seule la partie «Enregistrement unique à la TVA» est couverte par les présentes notes explicatives et dans la mesure où ces modifications sont

applicables dès l'entrée en vigueur de la directive sur la TVA à l'ère numérique (14 avril 2025) ou le 1er janvier 2027.

Une révision complète sera nécessaire à un stade ultérieur afin de tenir compte des nouvelles modifications dans le domaine de l'enregistrement unique à la TVA qui entreront, pour l'essentiel, en vigueur le 1er juillet 2028.

L'acte juridique pertinent auquel il est fait référence dans les notes explicatives en ce qui concerne l'enregistrement unique à la TVA est le suivant:

- Directive (UE) 2025/516 du Conseil du 11 mars 2025 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les règles en matière de TVA adaptées à l'ère numérique

Les thèmes suivants, qui sont couverts par les nouvelles dispositions et expliqués plus en détail dans les présentes notes explicatives:

1) Inclusion des livraisons au groupe des quatre dans la disposition relative au fournisseur présumé (article 14 *bis*, paragraphe 2, de la directive TVA). [**THÈME 1**]

2) Précisions concernant le calcul du seuil de 10 000 EUR en dessous duquel le lieu de livraison des ventes à distance intracommunautaires de biens et des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques reste dans l'État membre d'établissement du prestataire (article 59 *quater* de la directive TVA). [**THÈME 2**]

3) Précisions concernant le moment où intervient le fait générateur pour les livraisons effectuées dans le cadre du régime UE et du régime non-UE [article 66, article 167 *bis* et article 226, point 7 *bis*), de la directive TVA]. [**THÈME 3**]

4) Précisions concernant le régime non-UE couvrant les services B2C fournis dans l'UE à des clients établis dans l'UE et en dehors de l'UE (article 359 de la directive TVA). [**THÈME 4**]

5) Améliorations des références concernant les procédures de remboursement appropriées en ce qui concerne le régime non-UE (guichet unique), le régime UE (guichet unique) et le régime d'importation (guichet unique pour les importations) (article 368, article 369 *undecies* et article 369 *quatervicies* de la directive TVA). [**THÈME 5**]

6) Sécurisation du guichet unique pour les importations (article 143, paragraphe 1 *bis*, de la directive TVA) [**THÈME 6**]

7) Précisions sur le guichet unique pour les importations et son interaction avec le régime de franchise en faveur des PME (article 369 *quaterdecies* de la directive TVA). [**THÈME 7**]

8) Assimilation temporaire des livraisons de gaz, d'électricité, de chaleur ou de froid, dans les conditions de l'article 39 de la directive TVA, aux ventes à distance lorsqu'elles sont fournies à des consommateurs ou au groupe des quatre (dans la

mesure où leurs acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la TVA). [**THÈME 8**]

2 RÔLES DES INTERFACES ÉLECTRONIQUES

2.1 INTERFACE ELECTRONIQUE CONSTITUANT UN FOURNISSEUR PRESUME – ARTICLE 14 *BIS* DE LA DIRECTIVE 2006/112/CE

2.1.1 Dispositions applicables

Les dispositions applicables figurent dans la directive TVA et dans le règlement d'exécution TVA.

Directive TVA

- Articles 14 et 14 *bis*
- Articles 31 à 33
- Article 36 *ter*
- Article 66 *bis*
- Article 136 *bis*
- Article 169
- Article 205
- Articles 219 *bis* à 221
- Articles 242 et 242 *bis*

Règlement d'exécution TVA

- Article 5 *ter*
- Article 5 *quater*
- Article 5 *quinquies*
- Article 41 *bis*
- Article 54 *ter*
- Article 54 *quater*
- Article 63 *quater*

2.1.1a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 1**]

La disposition pertinente se trouve dans la directive TVA: Article 14 *bis*, paragraphe 2.

2.1.2 Pourquoi l'article 14 *bis* a-t-il été introduit?

Pour garantir une perception efficace et efficiente de la TVA, tout en réduisant la charge administrative pour les fournisseurs, les administrations fiscales et les consommateurs. Les assujettis qui facilitent les ventes à distance de biens par l'utilisation d'une interface électronique (IE) interviendront dans la perception de la TVA sur ces ventes. À cet égard, une nouvelle disposition juridique (l'article 14 *bis*) a été introduite dans la directive TVA, en vertu de laquelle ces assujettis sont réputés, dans certaines circonstances, effectuer eux-mêmes les livraisons et sont redevables de la TVA sur ces ventes (ci-après la «disposition relative au fournisseur présumé»).

2.1.3 Quelles sont les opérations relevant de la disposition relative au fournisseur présumé?

L'assujetti facilitant la livraison de biens par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire[4] est réputé être le fournisseur dans les cas suivants:

1) les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 EUR, fréquemment qualifiés de biens de faible valeur – article 14 *bis*, paragraphe 1; ou

2) les livraisons de biens dans la Communauté par un assujetti non établi sur le territoire de la Communauté à une personne non assujettie; tant les livraisons intérieures que les ventes à distance intracommunautaires de biens relèvent de cette disposition – article 14 *bis*, paragraphe 2.

En d'autres termes, l'assujetti facilitant la livraison par l'utilisation d'une interface électronique devient un fournisseur présumé pour les livraisons des biens suivants effectuées par l'intermédiaire de son interface électronique:

- les biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 EUR livrés à un acquéreur dans l'UE et importés dans l'UE, peu importe que le fournisseur sous-jacent/vendeur soit établi ou non dans l'UE;

- les biens qui ont déjà été mis en libre pratique dans l'UE et ceux qui se trouvent dans l'UE, lorsque ces biens sont livrés à des acquéreurs situés dans l'UE, quelle que soit leur valeur, et que le fournisseur sous-jacent/vendeur n'est pas établi dans l'UE[5].

Par conséquent, l'assujetti facilitant la livraison par l'utilisation d'une interface électronique **ne** deviendra **pas** un fournisseur présumé pour les opérations portant sur les biens suivants:

- les biens contenus dans des envois dont la valeur intrinsèque dépasse 150 EUR importés dans l'UE, quel que soit le lieu d'établissement du fournisseur sous-jacent/vendeur;

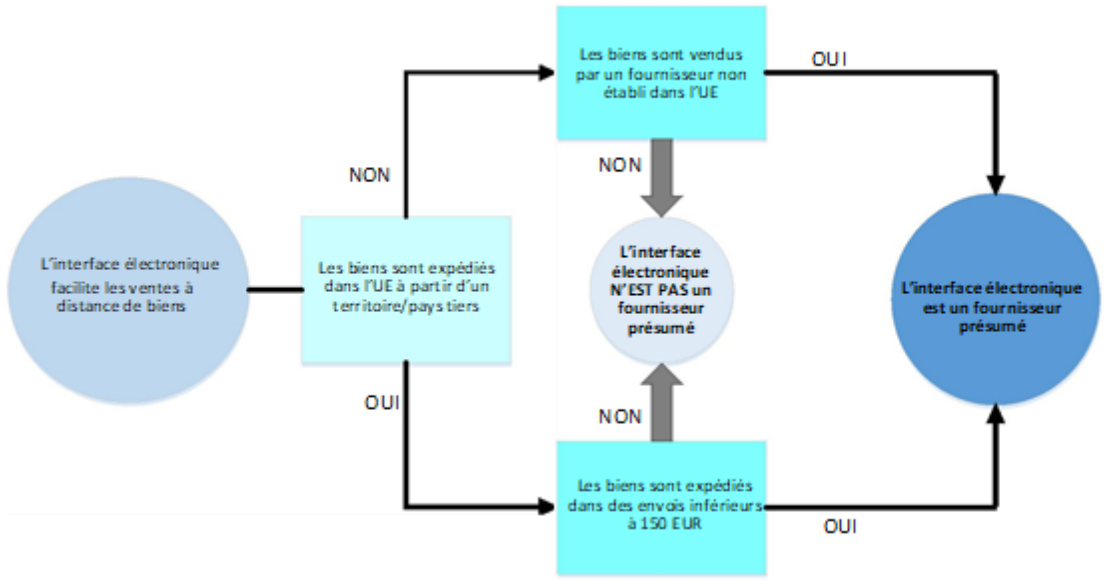
- les biens qui ont déjà été mis en libre pratique dans l'UE et ceux qui se trouvent dans l'UE, lorsque ces biens sont livrés à des acquéreurs situés dans l'UE, quelle que soit leur valeur, et que le fournisseur sous-jacent/vendeur est établi dans l'UE.

Ces points sont résumés dans la figure 1 ci-dessous.

[4] L'expression «dispositif similaire» vise à couvrir toutes les technologies actuelles et futures qui permettraient de conclure la vente par voie électronique.

[5] Les biens placés dans un entrepôt douanier dans l'UE se trouvent déjà sur le territoire de l'UE et ne peuvent donc pas être considérés comme étant expédiés à partir de pays tiers ou de territoires tiers, condition indispensable pour relever de la notion de vente à distance de biens importés.

Figure 1: livraisons de biens relevant de la disposition relative au fournisseur présumé



Voir la note de bas de page nº [6].

2.1.3a Précisions sur les opérations couvertes à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 1**]

Outre les livraisons à des personnes non assujetties (consommateurs), l'article 14 *bis*, paragraphe 2, tel que modifié par ViDA, précise que les livraisons, couvertes par la disposition relative au fournisseur présumé, comprennent également les livraisons au groupe des quatre.

2.1.4 Quel est l'objet de l'article 14 *bis*?

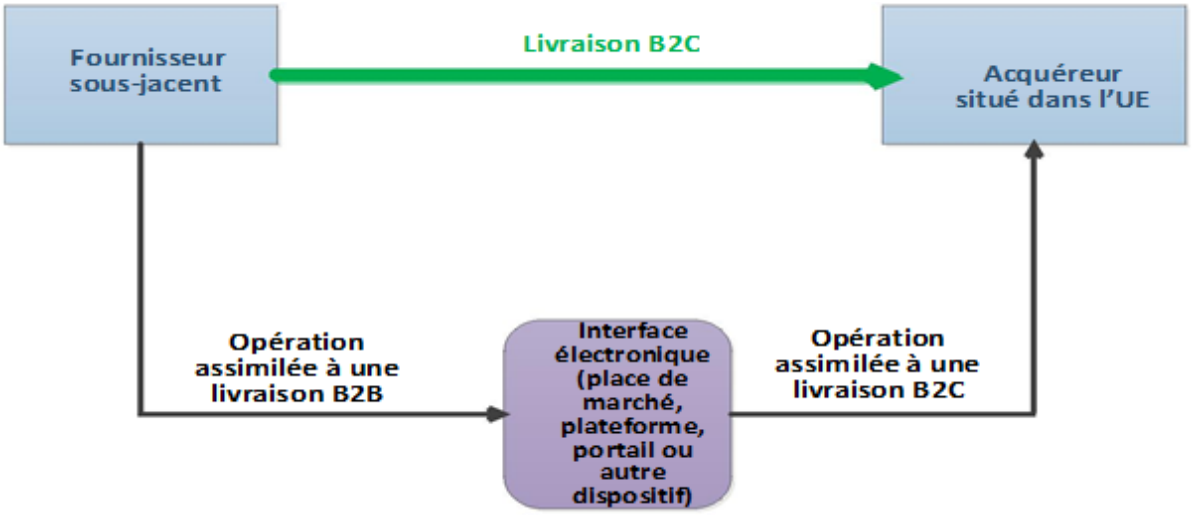
Le nouvel article 14 *bis* introduit une disposition d'interprétation catégorique aux fins de la TVA (la «disposition relative au fournisseur présumé») et prévoit que l'assujetti qui facilite la livraison est réputé avoir reçu et livré les biens lui-même (le fournisseur dit «présumé»). En d'autres termes, la livraison unique effectuée par le fournisseur (appelé «fournisseur sous-jacent») qui vend des biens au consommateur final (livraison B2C) au moyen d'une interface électronique est constituée de deux livraisons distinctes:

1) une livraison du fournisseur sous-jacent à l'interface électronique (opération assimilée à une livraison B2B), traitée comme une livraison sans transport; et

2) une livraison effectuée par l'interface électronique à l'acquéreur (opération assimilée à une livraison B2C), livraison à laquelle le transport est imputé.

6 < 150 EUR doit être lu dans le graphique comme inférieur ou égal à 150 EUR.

Figure 2: conséquences du modèle fondé sur le fournisseur présumé



Il découle de cette disposition relative au fournisseur présumé que l'assujetti facilitant la livraison par l'utilisation d'une interface électronique est traité aux fins de la TVA comme le véritable fournisseur des biens. Autrement dit, il sera considéré, aux fins de la TVA, comme la personne qui a acheté les biens au fournisseur sous-jacent et qui les a revendus à l'acquéreur.

2.1.4.1 Quelles sont, pour ces livraisons, les obligations en matière de facturation de la TVA?

<u>Concernant la livraison 1)</u> – livraison du fournisseur sous-jacent à l'interface électronique (opération assimilée à une livraison B2B):

L'opération assimilée à une livraison B2B peut être:

a) une vente à distance de biens importés (article 14 *bis*, paragraphe 1)[7]

Étant donné que ce type de livraison est effectué en dehors de l'UE, les règles de l'UE en matière de TVA ne s'appliquent pas à cette opération assimilée à une livraison B2B. Il n'existe donc aucune obligation en matière de facturation de la TVA dans l'UE pour le fournisseur sous-jacent;

b) une livraison de biens sur le territoire de l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2)

Une facture TVA doit être émise par le fournisseur sous-jacent à l'intention du fournisseur présumé conformément aux règles de l'État membre dans lequel la livraison est effectuée.

Cette opération assimilée à une livraison B2B est exonérée de TVA avec droit à déduction pour le fournisseur sous-jacent [article 136 *bis* et article 169, point b), de la directive TVA]. Bien que la directive TVA donne aux États membres la possibilité de dispenser les assujettis de l'obligation d'émettre une facture en cas de prestations exonérées (article 220, paragraphe 2, de la directive TVA), cette possibilité n'existe pas pour cette livraison particulière. Il est possible de recourir, pour ces opérations assimilées à une livraison B2B, à

[7] Voir les scénarios relatifs à l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1, présentés au chapitre 5 des notes explicatives.

des dispositions en matière d'autofacturation, auquel cas les règles applicables en matière d'autofacturation seront celles de l'État membre où la livraison est effectuée.

Concernant la livraison 2) – livraison de l'interface électronique à l'acquéreur (opération assimilée à une livraison B2C):

L'opération assimilée à une livraison B2C peut être:

a) une vente à distance de biens importés (article 14 *bis*, paragraphe 1)

Les dispositions de la législation de l'UE en matière de TVA relatives à la facturation s'appliquent à cette opération assimilée à une livraison B2C, à condition que le lieu de livraison de la vente à distance de biens importés se trouve dans l'UE. La directive TVA ne prévoit pas l'obligation d'émettre une facture TVA pour les livraisons B2C et donc pas non plus pour cette opération assimilée à une livraison B2C. Toutefois, les États membres peuvent toujours imposer l'obligation d'émettre une facture aux fins de la TVA pour cette livraison (article 221 de la directive TVA). En outre, les autorités douanières peuvent exiger des pièces justificatives aux fins du dédouanement, lesquelles incluent généralement une facture commerciale.

Si une facture est émise et que l'interface électronique se prévaut du régime particulier, les règles de facturation de l'État membre d'identification (article 219 *bis* de la directive TVA) seront applicables. Si le régime particulier n'est pas utilisé, les règles de facturation de l'État membre dans lequel la vente à distance de biens importés est réputée avoir lieu seront applicables. L'interface électronique devra facturer la TVA applicable dans l'État membre de consommation à la livraison des biens et reverser cette TVA à l'administration fiscale de cet État membre. Il y a lieu de ne pas mentionner sur la facture le numéro d'identification aux fins de l'IOSS (numéro IOSS) de l'interface électronique étant donné que la communication de ce numéro devrait être limitée au minimum nécessaire;

b) une livraison de biens sur le territoire de l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2)

Cette situation couvre à la fois les livraisons intérieures de biens et les ventes à distance intracommunautaires de biens effectuées par l'interface électronique[8] agissant en tant que fournisseur présumé.

En ce qui concerne les livraisons intérieures effectuées par l'interface électronique, il n'y a normalement pas d'obligation d'émettre une facture pour cette opération assimilée à une livraison B2C. Toutefois, un État membre de consommation peut toujours imposer l'obligation d'émettre une facture aux fins de la TVA pour cette livraison (article 221 de la directive TVA). Si une facture est émise et que l'interface électronique se prévaut du régime particulier pour cette livraison intérieure B2C, les règles de facturation de l'État membre d'identification (article 219 *bis* de la directive TVA) seront applicables. Si le régime particulier n'est pas utilisé, les règles de facturation de l'État membre dans lequel la livraison est effectuée seront applicables.

En ce qui concerne les ventes à distance intra-UE de biens, en cas d'utilisation du régime UE, il n'existe aucune obligation légale d'émettre une facture pour cette livraison B2C

[8] Voir les scénarios relatifs à l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 2, présentés au chapitre 5 des notes explicatives.

[article 220, paragraphe 1, point 2), de la directive TVA[9]]. Si l'interface électronique émet une facture, les règles de facturation de l'État membre dans lequel l'interface électronique se prévaut du régime particulier, c'est-à-dire les règles de l'État membre d'identification (article 219 *bis* de la directive TVA), seront applicables. Si le régime UE n'est pas utilisé, une facture doit être émise par l'interface électronique à l'intention de l'acquéreur, conformément aux règles de facturation de l'État membre dans lequel la livraison est effectuée.

Que le régime UE soit ou non utilisé, l'interface électronique devra facturer, dans l'État membre de consommation, la TVA applicable aux biens livrés et devra reverser cette TVA à l'administration fiscale.

Le tableau 1 ci-dessous résume les différentes obligations en matière de facturation.

Tableau 1: facturation

Livraisons		**Obligation de facturer conformément à la directive TVA?**	**Les États membres peuvent-ils imposer une obligation en matière de facturation?**	**Les règles de facturation de quel État membre convient-il d'appliquer?**
Opération assimilée à une livraison B2B	**Une vente à distance de biens importés (article 14 *bis*, paragraphe 1)**	Sans objet* * Facture commerciale aux fins du dédouanement	Sans objet	Sans objet
	Une livraison de biens sur le territoire de l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2)	OUI	Sans objet	État membre dans lequel la livraison est effectuée
Opération assimilée à une livraison B2C	**Une vente à distance de biens importés (article 14 *bis*, paragraphe 1) <u>effectuée sur le territoire de l'UE</u>**	NON* * Facture commerciale aux fins du dédouanement	OUI	a) Utilisation du régime particulier – État membre d'identification b) Pas d'utilisation du régime particulier – État membre dans lequel est effectuée la vente à distance de biens importés
	Une livraison de biens sur le territoire de l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2): **1) livraison intérieure effectuée par l'IE** **2) Ventes à distance**	1) NON 2) a) Utilisation du régime particulier – NON b) Pas d'utilisation du régime particulier – OUI	1) OUI 2) a) NON b) OUI	a) Utilisation du régime particulier – État membre d'identification b) Pas d'utilisation du régime particulier – État membre dans lequel est effectuée la

[9] Rectificatif à la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE (JO L 348 du 29.12.2017).

	intra-UE de biens effectuées par l'IE			vente à distance de biens importés

2.1.5 L'interface électronique constituera-t-elle un fournisseur présumé pour toutes les ventes qu'elle facilite?

Lorsqu'il s'agit de déterminer si l'interface électronique facilite la livraison de biens et constitue donc un fournisseur présumé, cette évaluation doit être effectuée en fonction de chaque opération, en tenant compte des critères énoncés dans les sections suivantes. Par conséquent, l'interface électronique peut être considérée comme facilitant certaines des livraisons, et donc constituer un fournisseur présumé pour ces livraisons de biens, tout en intervenant dans d'autres livraisons pour lesquelles elle ne constitue pas un fournisseur présumé.

Par exemple, une interface électronique peut intervenir dans: 1) les livraisons de biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque dépassant 150 EUR destinés à être importés dans l'UE pour lesquelles elle ne constituera pas un fournisseur présumé et 2) les livraisons de biens (déjà en libre pratique dans l'UE) sur le territoire de l'UE effectuées par un fournisseur sous-jacent/vendeur non établi dans l'UE pour lesquelles la place de marché constituera un fournisseur présumé.

2.1.6 Quand l'assujetti facilite-t-il ou non la livraison?

L'article 5 *ter* du règlement d'exécution TVA précise dans quelles conditions un assujetti doit être considéré comme facilitant la livraison de biens aux fins de l'application de la disposition relative au fournisseur présumé.

Le terme «facilite» désigne l'utilisation d'une interface électronique permettant à un acquéreur et à un fournisseur qui met des biens en vente au moyen de cette interface électronique d'entrer en contact, ce qui aboutit à une livraison de biens au moyen de cette interface électronique à cet acquéreur. En d'autres termes, la vente-acquisition du vendeur à l'acquéreur est réalisée/conclue avec l'aide de l'assujetti exploitant l'interface électronique. Ce concept englobe les situations dans lesquelles les acquéreurs lancent le processus d'acquisition ou font une offre d'achat de biens et dans lesquelles les fournisseurs sous-jacents acceptent l'offre par l'intermédiaire de l'interface électronique. En général, dans le cas d'opérations de commerce électronique, cela se reflète dans la commande proprement dite et dans le processus de finalisation exécuté par l'interface électronique ou à l'aide de celle-ci. En outre, les termes «*ce qui aboutit à une livraison de biens au moyen de cette interface électronique*» signifient qu'une opération est conclue sur l'interface électronique [site web, portail, passerelle, place de marché, interface de programme d'application (API) ou dispositifs similaires], mais qu'elle n'est pas déterminée par la livraison physique des biens, laquelle peut ou non être organisée/effectuée par l'assujetti qui exploite l'interface électronique.

Un assujetti, c'est-à-dire une interface électronique, **n'**est **pas** considéré comme facilitant la livraison:

a) s'il ne fixe, que ce soit directement ou indirectement, aucune des conditions générales en vertu desquelles la livraison des biens est effectuée (voir la section 2.1.6.1); et

b) s'il n'intervient pas, que ce soit directement ou indirectement, dans l'autorisation de la facturation à l'acquéreur en ce qui concerne le paiement effectué (voir la section 2.1.6.2); et

c) s'il n'intervient pas, que ce soit directement ou indirectement, dans la commande ou dans la livraison des biens (voir la section 2.1.6.3).

Ces conditions doivent être remplies cumulativement par un assujetti pour qu'il soit considéré comme ne facilitant pas la livraison. Par conséquent, même si un assujetti ne réalise qu'une des activités énumérées ci-dessus, il peut tout de même être considéré comme facilitant la livraison de biens.

La disposition relative au fournisseur présumé ne s'applique pas non plus aux activités suivantes (voir la section 2.1.7 pour plus de détails):

a) le traitement de paiements en rapport avec la livraison de biens;

b) le placement d'annonces concernant des biens ou la promotion de ceux-ci;

c) le fait de rediriger ou de transférer des acquéreurs vers d'autres interfaces électroniques où des biens sont mis en vente, sans autre intervention dans la livraison.

2.1.6.1 Quand l'interface électronique fixe-t-elle l'une des conditions générales de la livraison?

a) La notion de «fixation des conditions générales»

Conformément à l'article 5 *ter*, paragraphe 2, point a), du règlement d'exécution TVA, si l'assujetti exploitant l'interface électronique fixe, que ce soit directement ou indirectement, l'une des conditions en vertu desquelles la livraison est effectuée, il sera considéré comme facilitant cette livraison de biens et sera traité comme un fournisseur présumé.

Il convient de comprendre les conditions générales comme les droits et obligations du fournisseur sous-jacent et de l'acquéreur en rapport avec la livraison, tels que le prix, le type/la nature des biens, les modalités de paiement, la livraison ou des garanties. Elles englobent également les conditions d'utilisation du site web/de la plateforme applicables aussi bien au fournisseur sous-jacent qu'à l'acquéreur (y compris les conditions relatives à l'ouverture d'un compte sur le site web/la plateforme).

Étant donné que la disposition se réfère à toute condition générale pouvant être fixée directement ou indirectement, il convient d'interpréter cette notion au sens large. Celle-ci a pour objectif de couvrir un large éventail d'assujettis exploitant une place de marché, une plateforme, un portail ou tout autre modèle d'entreprise similaire existant ou émergent dans le commerce en ligne/électronique.

L'utilisation des termes «indirectement» et «l'une» dans la fixation des conditions générales en vertu desquelles la livraison des biens est effectuée a pour but d'empêcher le fractionnement artificiel des droits et obligations entre l'interface électronique et les fournisseurs sous-jacents. Par exemple, le fait d'indiquer que le vendeur (fournisseur sous-jacent) est responsable des biens vendus par l'intermédiaire d'une place de marché/plateforme ou que le contrat est conclu entre le fournisseur sous-jacent et l'acquéreur ne suffit pas pour dispenser l'assujetti exploitant l'interface électronique des obligations en matière de TVA qui lui incombent en tant que fournisseur présumé.

Cette notion va donc au-delà de la relation contractuelle. Elle vise à appréhender la réalité économique et, en particulier, l'influence exercée par les interfaces électroniques sur la livraison effective des biens ou leur contribution à cette livraison.

b) Exemples d'activités relevant de cette notion

Différents éléments/caractéristiques peuvent indiquer qu'un assujetti exploitant une interface électronique fixe les conditions générales. Pour parvenir à une conclusion définitive, il convient de tenir compte de tous les éléments constitutifs de la livraison. Voici, néanmoins, quelques exemples (non cumulatifs et non exhaustifs) d'activités indiquant que l'assujetti exploitant une interface électronique fixe, directement ou indirectement, les conditions générales:

- l'interface électronique possède ou gère la plateforme technique au moyen de laquelle les biens sont livrés;
- l'interface électronique fixe des règles pour le placement et la vente de biens par l'intermédiaire de sa plateforme;
- l'interface électronique est propriétaire des données clients concernant la livraison;
- l'interface électronique fournit la solution technique pour le processus de prise de commande ou le lancement de la procédure d'achat (par exemple, le placement des biens dans un panier);
- l'interface électronique organise/gère la communication de l'offre, l'acceptation de la commande ou le paiement des biens;
- l'interface électronique fixe les conditions dans lesquelles le fournisseur ou l'acquéreur est responsable du paiement des frais de retour des biens;
- l'interface électronique impose au fournisseur sous-jacent un ou plusieurs modes de paiement, des conditions de stockage ou d'exécution des commandes, ou des méthodes d'expédition ou de livraison spécifiques pour la réalisation de l'opération;
- l'interface électronique a le droit de traiter ou de suspendre le paiement de l'acquéreur auprès du fournisseur sous-jacent ou de restreindre d'une autre manière l'accès aux fonds;
- l'interface électronique est en mesure de créditer la vente sans l'autorisation ou l'approbation du fournisseur sous-jacent si les biens n'ont pas été reçus correctement;
- l'interface électronique fournit un service à la clientèle, une assistance pour le retour des biens ou les échanges, ou prévoit des procédures de réclamation ou de gestion des litiges pour les fournisseurs et/ou leurs acquéreurs;
- l'interface électronique a le droit de fixer le prix de vente des biens, par exemple en proposant une ristourne dans le cadre d'un programme de fidélisation de la clientèle. Elle contrôle les prix pratiqués ou influe sur la fixation de ceux-ci.

2.1.6.2 Quand l'interface électronique intervient-elle dans l'autorisation de la facturation à l'acquéreur en ce qui concerne le paiement effectué?

a) La notion d'«autorisation de la facturation»

Conformément à l'article 5 *ter*, paragraphe 2, point b), du règlement d'exécution TVA, si l'assujetti exploitant une interface électronique intervient, que ce soit directement ou indirectement, dans l'autorisation de la facturation à l'acquéreur en ce qui concerne le paiement effectué, il sera considéré comme facilitant la livraison des biens et relèvera de la disposition relative au fournisseur présumé.

La notion d'«autorisation de la facturation» se réfère à la situation dans laquelle l'interface électronique peut influer sur la question de savoir si, à quel moment ou dans quelles conditions l'acquéreur doit effectuer le paiement. L'interface électronique autorise le paiement lorsqu'elle décide que le compte, la carte bancaire ou un moyen de paiement similaire de l'acquéreur peut être débité/facturé en tant que paiement de la livraison ou lorsqu'elle intervient dans la réception du message d'autorisation de paiement ou de l'engagement de paiement de la part de l'acquéreur. Cette notion ne signifie pas que l'interface électronique doit effectivement percevoir ou recevoir le paiement ou qu'elle devrait intervenir à chaque étape du processus de paiement.

b) Exemples d'activités relevant de cette notion

Différents éléments/caractéristiques peuvent indiquer qu'une interface électronique autorise la facturation. Pour parvenir à une conclusion définitive, il convient de tenir compte de tous les éléments constitutifs de la livraison. Voici néanmoins quelques exemples (non cumulatifs et non exhaustifs) d'activités donnant à penser que l'interface électronique intervient dans l'autorisation de la facturation à l'acquéreur en ce qui concerne le paiement effectué:

- l'interface électronique communique à l'acquéreur des informations sur le paiement, telles que le prix à payer, ses composantes, les éventuels frais supplémentaires exigibles, le délai de paiement, les modes de paiement, etc.;

- l'interface électronique lance le processus de facturation à l'égard de l'acquéreur;

- l'interface électronique recueille/reçoit de l'acquéreur des données/informations sur le paiement telles que le numéro de carte de crédit/débit, la validité de la carte, le code de sécurité, le nom et/ou le compte du titulaire du paiement, des informations relatives au compte en monnaie numérique ou en cryptomonnaie, des informations relatives au portefeuille numérique, etc.;

- l'interface électronique perçoit l'argent pour les biens livrés avant de le reverser au fournisseur sous-jacent;

- l'interface électronique met en relation l'acquéreur et un tiers chargé du traitement du paiement sur la base des instructions reçues de l'interface électronique (les activités d'une personne assujettie chargée uniquement du traitement du paiement sans aucune autre forme d'intervention dans la livraison ne relèvent pas du champ d'application de la disposition relative au fournisseur présumé – voir la section 2.1.7).

2.1.6.3 Quand l'interface électronique intervient-elle dans la commande ou la livraison des biens?

a) La notion d'«intervention dans la commande ou la livraison des biens»

Conformément à l'article 5 *ter*, paragraphe 2, point c), du règlement d'exécution TVA, si l'assujetti exploitant une interface électronique intervient, que ce soit directement ou indirectement, dans la commande ou dans la livraison des biens, il facilite la livraison des biens et relève de la disposition relative au fournisseur présumé.

Il convient d'interpréter la notion d'«intervention dans la commande ou la livraison des biens» au sens large.

L'intervention dans la commande des biens ne signifie pas nécessairement que l'interface électronique intervient dans l'établissement du bon de commande mais fait référence à des situations dans lesquelles l'interface électronique peut influencer d'une quelconque manière la commande des biens.

La notion d'«intervention dans la livraison des biens» ne se limite pas à la livraison physique des biens, laquelle peut ou non être organisée/effectuée par l'interface électronique ou pour le compte de cette dernière. Elle se réfère à des situations dans lesquelles l'interface électronique peut, d'une manière ou d'une autre, influencer la livraison des biens.

b) Exemples d'activités relevant de cette notion

Différents éléments/caractéristiques peuvent indiquer qu'un assujetti exploitant une interface électronique intervient dans la commande ou la livraison des biens. Pour parvenir à une conclusion définitive, il convient de tenir compte de tous les éléments constitutifs de la livraison. Voici néanmoins quelques exemples (non cumulatifs et non exhaustifs) d'activités donnant à penser que l'interface électronique intervient dans la commande ou la livraison des biens:

- l'interface électronique fournit l'outil technique permettant d'enregistrer la commande de l'acquéreur (généralement le panier d'achats/le processus de finalisation de la commande);
- l'interface électronique communique la confirmation et/ou les détails de la commande à l'acquéreur et au fournisseur sous-jacent;
- l'interface électronique facture au fournisseur sous-jacent des frais ou une commission sur la base de la valeur de la commande;
- l'interface électronique envoie une approbation autorisant la livraison des biens/donne instruction au fournisseur sous-jacent ou à un tiers de procéder à la livraison des biens;
- l'interface électronique propose au fournisseur sous-jacent des services d'exécution pour la commande;
- l'interface électronique organise la livraison des biens;
- l'interface électronique communique à l'acquéreur les informations relatives à la livraison.

2.1.7 Activités auxquelles la disposition relative au fournisseur présumé ne s'applique pas

L'article 5 *ter* du règlement d'exécution TVA contient une liste limitée d'activités auxquelles la disposition relative au fournisseur présumé ne s'applique pas. Lorsque l'interface électronique réalise **exclusivement** l'une de ces activités énumérées ou une combinaison de celles-ci, elle ne sera pas considérée comme un fournisseur présumé. Ces activités sont les suivantes:

a) le traitement de paiements en rapport avec la livraison de biens; et/ou

b) le placement d'annonces concernant des biens ou la promotion de ceux-ci; et/ou

c) la réorientation ou le transfert des acquéreurs vers d'autres interfaces électroniques où des biens sont mis en vente, sans autre intervention dans la livraison.

Si une interface électronique exerce des activités qui donnent accès à un système de paiement ou contribuent simplement à promouvoir des biens susceptibles d'être vendus en offrant, par exemple, la possibilité de cliquer sur des annonces publicitaires qui redirigent les acquéreurs potentiels vers le site web d'un vendeur ou des sites de petites annonces web n'offrant aucune possibilité d'achat, elle ne sera pas considérée comme un fournisseur présumé. L'interface électronique n'intervient pas directement ou indirectement dans la livraison effectuée entre le fournisseur et l'acquéreur de manière complètement indépendante, de sorte qu'elle n'aurait pas connaissance, dans le cadre des activités courantes, d'éléments tels que i) la finalisation ou non d'une opération ou le moment où celle-ci intervient, ii) la localisation des biens ou iii) la destination des biens transportés. Sans ces informations, il serait impossible pour l'interface électronique de s'acquitter des obligations en matière de TVA en tant que fournisseur présumé.

Même si l'interface électronique n'est pas considérée comme un fournisseur présumé pour les activités/livraisons mentionnées ci-avant, elle pourrait tout de même constituer un fournisseur présumé pour d'autres livraisons qu'elle facilite.

2.1.8 L'intervention de plusieurs interfaces électroniques

L'article 5 *ter* du règlement d'exécution TVA apporte des précisions supplémentaires sur la notion de fournisseur présumé: «*permettre à un acquéreur et à un fournisseur, qui propose à la vente des biens au moyen de cette interface électronique, d'entrer en contact, ce qui aboutit à une livraison de biens au moyen de cette interface électronique*». Il s'agit de situations dans lesquelles le processus de commande et/ou de paiement proprement dit est géré/exécuté par l'intermédiaire de l'interface électronique. Cela implique qu'il ne peut y avoir qu'une seule interface électronique considérée comme le fournisseur présumé, à savoir l'interface électronique sur laquelle la commande est enregistrée et au moyen de laquelle l'opération est finalisée. Tout autre intermédiaire de la chaîne d'approvisionnement effectue généralement une livraison B2B soit au fournisseur sous-jacent, soit à l'interface électronique considérée comme le fournisseur présumé, soit potentiellement à toute autre interface électronique.

Exemple nº 1:

Un acquéreur commande des biens proposés à la vente par un fournisseur sous-jacent par l'intermédiaire de l'interface électronique 1. Le fournisseur sous-jacent ne dispose pas d'un stock des biens qu'il propose à la vente mais achète ceux-ci au moyen de l'interface électronique 2 (une plateforme d'expédition directe). Le fournisseur sous-jacent donne instruction à l'interface électronique 2 (plateforme d'expédition directe) d'envoyer les biens directement à l'acquéreur.

Afin d'établir quelle interface électronique constitue le fournisseur présumé dans ce cas, il convient de déterminer l'interface électronique par l'intermédiaire de laquelle la vente est effectivement conclue avec l'acquéreur, c'est-à-dire l'interface électronique par l'intermédiaire de laquelle la commande et/ou le paiement est effectué par l'acquéreur. Si le processus de commande et/ou de paiement passe par l'intermédiaire de l'interface électronique 1, la plateforme d'expédition directe (interface électronique 2) fournit un service au fournisseur sous-jacent.

Exemple nº 2:

Un acquéreur envisage de commander des biens présentés à la vente sur une interface électronique (IE 1). Lorsqu'il passe commande, il est redirigé vers une autre interface électronique (IE 2) sur laquelle les biens sont proposés à la vente par un fournisseur sous-jacent. La vente est finalement réalisée par l'intermédiaire de l'interface électronique 2 (IE 2).

Bien que le contact initial ait été établi avec l'interface électronique 1, la vente est réalisée avec l'interface électronique 2: cette dernière constituera donc le fournisseur présumé.

2.1.9 Responsabilité limitée du fournisseur présumé (article 5 *quater* du règlement d'exécution TVA)

2.1.9.1 Pourquoi cette disposition a-t-elle été introduite?

La disposition relative au fournisseur présumé est une «fiction» créée aux fins de la TVA. Le fournisseur présumé n'est généralement pas en possession des biens et le transfert de propriété des biens a lieu entre le fournisseur sous-jacent et l'acquéreur. Par conséquent, le fournisseur présumé aura rarement à sa disposition les informations nécessaires pour établir le lieu de livraison et s'acquitter de ses obligations en matière de TVA, telles que l'emplacement des biens au moment de l'opération (lieu «d'expédition») ou la nature des biens livrés. L'interface électronique devra recevoir ces informations du fournisseur sous-jacent. En outre, le fournisseur présumé devra déterminer ses obligations en matière de TVA au moment du règlement par l'acquéreur. Par conséquent, le fournisseur présumé sera souvent tributaire de l'exactitude des informations transmises par les fournisseurs avant ou au plus tard lors du règlement afin de pouvoir garantir le traitement TVA correct (obligations d'acquittement et de déclaration) de la livraison. Afin de ne pas imposer une charge disproportionnée aux places de marché, une plus grande sécurité juridique leur est assurée et leur responsabilité en matière de paiement de la TVA se limite à un certain nombre de cas prédéfinis.

En vertu de l'article 5 *quater* du règlement d'exécution TVA, l'assujetti exploitant l'interface électronique, qui est réputé avoir reçu et livré les biens lui-même, n'est pas redevable du paiement de la TVA excédant la TVA qu'il a déclarée et payée en rapport avec ces livraisons lorsque **toutes les conditions suivantes** sont remplies:

a) l'assujetti est tributaire des informations transmises par les fournisseurs qui vendent des biens au moyen d'une interface électronique ou par d'autres tiers afin de déclarer et d'acquitter correctement la TVA grevant ces livraisons;

b) les informations transmises par les fournisseurs des biens, visées au point a), sont erronées;

c) l'assujetti peut démontrer qu'il ignorait et ne pouvait pas raisonnablement savoir que les informations reçues étaient incorrectes.

Lorsque les conditions ci-dessus visant à limiter la responsabilité sont remplies, l'interface électronique ne sera pas responsable de la différence de TVA concernant les livraisons en cause ni des pénalités et intérêts de retard éventuels en cas de nouveau calcul de la TVA exigible. Dans ce cas, la responsabilité du fournisseur sous-jacent peut être invoquée si l'État membre a instauré des mesures nationales prévoyant la responsabilité solidaire des fournisseurs sous-jacents. Les informations nouvelles/correctes doivent être utilisées par l'interface électronique lors des opérations ultérieures.

Exemple nº 1:

Un consommateur commande des biens par l'intermédiaire d'une interface électronique auprès d'un fournisseur sous-jacent en indiquant une adresse de livraison dans l'État membre A. La TVA facturée par l'interface électronique est celle applicable aux biens en vigueur dans l'État membre A. Après la commande, l'acquéreur et le fournisseur sous-jacent conviennent que la livraison soit effectuée dans l'État membre B, lequel applique au bien livré un taux de TVA supérieur à celui de l'État membre A. L'interface électronique n'en est pas informée. Dans ce cas, l'interface électronique n'est pas responsable de la différence de TVA ni des éventuelles pénalités et intérêts de retard applicables dans l'État membre B. La responsabilité du fournisseur sous-jacent ne peut être invoquée que si l'État membre B a instauré des mesures nationales prévoyant la responsabilité solidaire du fournisseur sous-jacent.

Exemple nº 2:

L'interface électronique est informée par le fournisseur sous-jacent de la valeur et de la nature du bien, sur la base desquelles la TVA due s'élève à 100 EUR. L'interface électronique déclare par erreur une TVA de 70 EUR. La disposition relative à la responsabilité limitée ne s'applique pas dans ce cas et l'interface électronique reste redevable des 30 EUR (soit la différence entre 100 EUR et 70 EUR) ainsi que des pénalités et intérêts de retard éventuels.

Exemple nº 3:

Lors d'un audit, les autorités fiscales ont établi que le montant de TVA aurait dû être de 120 EUR et non de 100 EUR comme déterminé par l'interface électronique sur la base des informations reçues du fournisseur sous-jacent. Étant donné que la disposition relative à la responsabilité limitée s'applique aux montants non déclarés en raison d'informations inexactes reçues du fournisseur sous-jacent/d'un autre tiers, l'interface électronique ne sera pas redevable de la TVA de 20 EUR (soit la différence entre 120 EUR et 100 EUR). Dans ce cas, la responsabilité du fournisseur sous-jacent peut être invoquée si l'État membre a instauré des mesures nationales prévoyant la responsabilité solidaire du fournisseur sous-jacent.

Exemple nº 4:

Des biens sont proposés sur le site web de l'interface électronique par un fournisseur sous-jacent ayant le siège de son activité économique ou disposant d'un établissement stable dans l'UE. L'interface électronique est informée par le fournisseur sous-jacent que les biens proposés se trouvent dans l'État membre A. L'interface électronique ne déclare donc pas de TVA pour les ventes de ces biens. Toutefois, au cours d'un contrôle fiscal, il s'avère que les biens (en tout ou en partie) ont été expédiés dans un seul envoi vers le consommateur situé dans l'UE directement depuis un lieu situé en dehors de l'UE et que la valeur des biens contenus dans cet envoi ne dépassait pas 150 EUR. L'interface électronique ne sera pas tenue pour redevable du montant de TVA correspondant en tant que fournisseur présumé pour des ventes à distance de biens importés. Il ne devrait toutefois pas y avoir de perte de TVA sur cette opération, étant donné que la TVA aura été perçue lors de l'importation des biens dans l'UE (l'exonération dans le cadre du guichet unique pour les importations n'est pas possible).

2.1.9.2 Charge de la preuve en ce qui concerne les conditions mentionnées ci-dessus

La charge de la preuve incombera en effet à l'assujetti exploitant l'interface électronique (fournisseur présumé), lequel doit prouver que toutes les conditions nécessaires sont remplies pour pouvoir se prévaloir de la disposition relative à la responsabilité limitée. Étant donné que chaque cas peut être différent, il n'est pas possible de fournir des lignes directrices bien définies sur le moment où les conditions seraient remplies pour chaque scénario. La situation doit être appréciée et les preuves avancées au cas par cas. Il convient néanmoins pour l'interface électronique de tenir compte des éléments ci-dessous.

En premier lieu, le fournisseur présumé devrait agir avec diligence et prendre toute mesure raisonnable sur le plan commercial afin d'obtenir du fournisseur sous-jacent toutes les informations nécessaires pour pouvoir s'acquitter de ses obligations en matière de TVA. Ces aspects devraient être définis dans le cadre de la relation commerciale entre le fournisseur et l'interface électronique agissant en tant que fournisseur présumé, y compris en ce qui concerne le niveau de détail requis. Ils peuvent donc varier en fonction de l'interface électronique (sa taille, son niveau d'automatisation, etc.).

Les informations que l'interface électronique pourrait devoir obtenir du fournisseur sous-jacent et sur lesquelles elle doit ensuite s'appuyer aux fins de la déclaration et de la perception de la TVA comprennent:

- le lieu d'établissement du fournisseur sous-jacent;

- la description des biens;

- la base d'imposition aux fins de la TVA (sur la base du prix réglé);

- le lieu d'expédition (sur la base des informations disponibles jusqu'au stade de finalisation de la commande);

- les informations sur les retours de biens et les annulations de vente.

L'interface électronique devrait donc, dans le cadre de sa relation commerciale avec le fournisseur sous-jacent, insister sur l'importance de disposer de toutes les informations utiles et sensibiliser le fournisseur sous-jacent à cet égard. Si le fournisseur sous-jacent persiste à ne pas transmettre les informations nécessaires, il convient que le fournisseur présumé (l'interface électronique) prenne les mesures appropriées.

En deuxième lieu, l'interface électronique doit agir de bonne foi et faire preuve de la diligence d'un commerçant avisé. La question de savoir si tel est effectivement le cas devrait être appréciée en fonction des circonstances particulières de la livraison, mais aussi en tenant compte de l'organisation interne de l'interface électronique et des informations qui peuvent être disponibles dans les systèmes/l'environnement de l'interface électronique. La manière dont l'interface électronique agira avec la diligence d'un commerçant avisé peut varier en fonction de la taille de l'entreprise, du modèle d'entreprise, du volume des opérations pour lesquelles l'interface électronique constitue le fournisseur présumé, du nombre de fournisseurs sous-jacents, etc. Ainsi, si certaines interfaces électroniques peuvent être en mesure de mettre en place une solution entièrement automatisée pour vérifier les informations transmises par les fournisseurs sous-jacents et détecter d'éventuelles erreurs, d'autres pourraient ne pas disposer des ressources nécessaires pour mettre en œuvre une solution aussi large et n'effectueraient donc que des vérifications aléatoires de données.

La disposition relative à la responsabilité limitée tient compte des différences entre les interfaces électroniques et reconnaît que la notion de diligence d'un commerçant avisé se traduit par des processus différents selon les interfaces. La règle relative au fournisseur présumé ne devrait pas faire peser une charge disproportionnée sur les interfaces électroniques et ne vise pas à imposer un niveau étendu de contrôles pour chaque livraison, ce qui pourrait faire peser sur les plateformes de plus petite taille une charge plus lourde par rapport à des plateformes plus grandes et, en fin de compte, conduire à une situation où certaines plateformes plus grandes obtiennent une part de marché encore plus importante. Toutefois, il y aura inévitablement des conséquences probables sur les contrôles commerciaux internes effectués par les interfaces électroniques et ceux-ci pourraient devoir être adaptés pour qu'une interface électronique puisse faire preuve de la diligence d'un commerçant avisé.

Certaines orientations théoriques, notamment en ce qui concerne le niveau de responsabilité de l'assujetti, figurent dans la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne. Dans ces affaires, la Cour a souligné qu'un opérateur doit agir de bonne foi et prendre toute mesure pouvant raisonnablement être requise pour s'assurer que l'opération qu'il effectue ne donne pas lieu à une fraude fiscale[10]. Par conséquent, la responsabilité de l'assujetti se limite à ce que doit être la diligence (ou la diligence d'un commerçant avisé[11]) dont doit faire preuve un opérateur normal dans le cadre de son activité professionnelle.

Concrètement, les exemples suivants (liste non exhaustive) pourraient illustrer de quelle manière des interfaces électroniques ont fait preuve de la diligence d'un commerçant avisé:

- l'interface électronique a communiqué aux fournisseurs sous-jacents (par exemple, lorsqu'elle accepte que des opérateurs utilisent l'interface électronique, en le précisant dans les conditions générales, etc.) les informations nécessaires à fournir, et a clairement indiqué à quel point ces informations étaient essentielles aux fins de la déclaration et de la perception correctes de la TVA;
- l'interface électronique demande aux fournisseurs sous-jacents de lui communiquer correctement ces informations (par exemple, elle leur demande de charger en ligne la description des biens; elle fournit des orientations claires sur la manière de classer les produits qu'ils proposent sur l'interface électronique; elle leur demande de

[10] Voir par exemple, à cet égard, les arrêts de la CJUE du 14 juin 2017 dans l'affaire C-26/16, *Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis*, points 71 et 72; du 6 septembre 2012 dans l'affaire C-273/11, *Mecsek-Gabona*, point 48; du 31 janvier 2013 dans l'affaire C-643/11, *LVK – 56*, point 63; du 21 février 2008 dans l'affaire C-271/06, *Netto Supermarkt*, points 24 et 25; et du 6 septembre 2012 dans l'affaire C-324/11, *Gábor Tóth*, point 45.

[11] Affaire C-271/06, Netto Supermarkt, point 27.

communiquer le lieu d'expédition des biens, etc.). Dans le cadre des efforts qu'elle déploie pour recueillir des informations correctes et remédier aux erreurs, l'interface électronique peut fournir des orientations supplémentaires aux fournisseurs sous-jacents, par exemple lorsque ces derniers peinent à classer correctement les produits (par exemple, en consultant la rubrique FAQ ou en contactant les équipes d'assistance éventuellement mises en place);

- l'interface électronique a instauré des processus de vérification raisonnables concernant les informations transmises par les fournisseurs sous-jacents pour certaines catégories de produits (par exemple, les catégories de produits pour lesquelles différents taux de TVA pourraient s'appliquer en fonction des caractéristiques des produits). Ces processus pourraient s'appuyer sur une vérification visuelle (mise en correspondance de l'image du produit et de la description) ainsi que sur des techniques d'apprentissage automatique (utilisation de critères de recherche appliqués aux produits proposés sur la base des principales caractéristiques du produit relatives au taux d'imposition). La manière dont ces vérifications seront effectuées dépendra en grande partie de la taille de l'entreprise, du volume des opérations, du modèle d'entreprise, etc. de chaque interface électronique, et doit être appropriée et proportionnée;
- si l'interface électronique, outre les données transmises directement par le fournisseur sous-jacent, dispose d'autres données facilement accessibles sur les biens, provenant de sources internes ou externes, et susceptibles de contribuer à la rectification des informations erronées, elle doit utiliser ces données dans le cadre de l'obligation qui est la sienne, à savoir agir avec la diligence du commerçant avisé.

2.1.9.3 Qui est redevable de la TVA lorsque le fournisseur présumé ne s'acquitte pas de la TVA?

Comme déjà expliqué ci-avant à la section 2.1.4, la disposition relative au fournisseur présumé a pour conséquence que l'assujetti facilitant la livraison par l'utilisation d'une interface électronique est considéré comme le véritable fournisseur des biens vis-à-vis de l'acquéreur (aux fins de la TVA). L'interface électronique reprend les droits et obligations en matière de TVA du fournisseur sous-jacent attachés à la livraison effectuée à cet acquéreur. Ainsi, c'est le fournisseur présumé (et non le fournisseur sous-jacent) qui sera redevable du paiement de la TVA grevant cette livraison.

Toutefois, en vertu de l'article 205 de la directive TVA, les États membres peuvent instaurer les mesures nationales nécessaires prévoyant la responsabilité solidaire du fournisseur sous-jacent.

2.1.10 Présomption relative au statut du vendeur et de l'acquéreur

Conformément à l'article 5 *quinquies* du règlement d'exécution TVA, à moins qu'il ne dispose d'informations contraires, le fournisseur présumé considère la personne qui vend des biens au moyen d'une interface électronique comme un assujetti et la personne qui acquiert ces biens comme une personne non assujettie. Cette disposition devrait le dispenser de la charge disproportionnée liée à la vérification du statut du vendeur et de l'acquéreur dans chaque opération, et vise donc à offrir une plus grande sécurité juridique au fournisseur présumé.

2.1.10.1 Présomption relative au statut du vendeur

L'interface électronique devrait tenir compte du fait que le fournisseur sous-jacent est un assujetti, à moins qu'elle n'ait reçu de la part du fournisseur ou d'autres sources des

informations qui prouvent le contraire. La simple absence de numéro d'identification TVA ou de numéro d'enregistrement fiscal (par exemple, aucun numéro de ce type n'a été communiqué par le fournisseur au cours du processus d'enregistrement/d'inscription auprès de l'interface électronique) ne signifie pas automatiquement que le fournisseur sous-jacent n'est pas un assujetti.

Si le fournisseur sous-jacent indique à l'interface électronique qu'il agit en tant que personne non assujettie, l'interface électronique devrait le considérer comme tel. L'interface électronique devrait toutefois disposer d'un processus de vérification permettant de déterminer si, compte tenu des livraisons qu'il effectue, ce fournisseur sous-jacent ne remplit pas les critères d'une personne assujettie.

2.1.10.2 Présomption relative au statut de l'acquéreur

Bien que le numéro d'identification TVA ou le numéro d'enregistrement fiscal ne constitue pas une condition préalable absolue au statut de personne assujettie, il en constitue néanmoins un élément de preuve important. Par conséquent, à moins que l'interface électronique ne dispose d'informations contraires et si, au cours du processus d'enregistrement/de souscription auprès de l'interface électronique, l'acquéreur n'a pas fourni le numéro d'identification TVA ou le numéro d'enregistrement fiscal, l'interface électronique doit considérer l'acquéreur comme étant une personne non assujettie.

2.2 OBLIGATIONS DES INTERFACES ELECTRONIQUES EN MATIERE DE TENUE DE REGISTRES

2.2.1 Quelles sont les obligations en matière de tenue de registres imposées à un fournisseur présumé?

Comme expliqué ci-avant à la section 2.1.4, la disposition relative au fournisseur présumé a pour conséquence que l'assujetti facilitant la livraison par l'utilisation d'une interface électronique est considéré comme le véritable fournisseur des biens aux fins de la TVA. Aux fins de cette disposition, le fournisseur présumé reprend les droits et obligations du fournisseur sous-jacent en matière de TVA concernant la livraison à l'acquéreur. Il en va de même lorsqu'un assujetti s'entremet dans une prestation de services fournis par voie électronique pour lesquels il est présumé agir en son nom propre conformément à l'article 9 bis du règlement d'exécution TVA. Le fournisseur présumé est donc soumis, comme tout autre fournisseur, à des obligations en matière de tenue de registres. À cet égard, l'article 54 *quater*, paragraphe 1, du règlement d'exécution TVA précise que le fournisseur présumé doit tenir les registres suivants:

1. s'il se prévaut de l'un des régimes particuliers prévus au titre XII, chapitre 6, de la directive TVA[12]: les registres visés à l'article 63 *quater* du règlement d'exécution TVA (voir la section 2.2.1.1);

2. s'il ne se prévaut d'aucun de ces régimes particuliers: les registres visés à l'article 242 de la directive TVA. Dans ce cas, chaque législation nationale définit le contenu et la forme des registres à tenir par les assujettis.

[12] Régime non-UE, régime UE ou régime d'importation.

2.2.1.1 Obligations en matière de tenue de registres du fournisseur présumé se prévalant de l'un des régimes particuliers

L'article 63 *quater* du règlement d'exécution TVA précise les informations qu'il convient d'inclure dans les registres tenus par les assujettis se prévalant de l'un des régimes particuliers. Cette obligation s'applique à tous les assujettis, dont le fournisseur présumé, qui ont choisi d'utiliser l'un des régimes particuliers.

Le tableau 2 ci-dessous présente les éléments qu'il convient d'inclure dans les registres des assujettis en fonction du régime utilisé.

Tableau 2: obligations en matière de tenue de registres du fournisseur réputé se prévalant de l'un des régimes particuliers

	Lorsque l'assujetti utilise le régime non-UE (guichet unique) ou le régime UE (guichet unique) **Article 63 *quater*, paragraphe 1, du règlement d'exécution TVA**	**Lorsque l'assujetti utilise le régime d'importation (guichet unique pour les importations)** **Article 63 *quater*, paragraphe 2, du règlement d'exécution TVA**
Informations à inclure dans les registres de l'assujetti	a) l'État 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 TVA appliqué; g) le montant de TVA dû, 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 TVA appliqué;	a) l'État 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 TVA appliqué; g) le montant de TVA dû, 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 TVA 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.

Les registres visés à l'article 63 *quater* du règlement d'exécution TVA doivent être conservés pendant 10 ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle la livraison a été effectuée et il convient de les mettre à disposition par voie électronique à la demande des États membres. Ces registres peuvent être présentés aux États membres concernés au moyen d'un formulaire type[13].

2.2.2 Informations à conserver par les interfaces électroniques qui facilitent des livraisons sans constituer des fournisseurs présumés

L'article 242 *bis* de la directive TVA s'applique aux interfaces électroniques qui **facilitent la livraison de biens ou la prestation de services** mais qui **ne constituent pas des fournisseurs présumés**. Tel est le cas lorsque:

- l'interface électronique facilite la prestation de services à une personne non assujettie[14];
- l'interface électronique facilite la livraison de biens sur le territoire de la Communauté (y compris les livraisons intérieures) et le fournisseur sous-jacent est établi dans l'UE;
- l'interface électronique facilite une vente à distance de biens importés contenus dans des envois dépassant 150 EUR effectuée dans l'UE, quel que soit le lieu d'établissement du fournisseur sous-jacent/vendeur.

L'article 242 *bis* de la directive TVA impose à ces interfaces électroniques l'obligation de tenir des registres des livraisons qu'elles facilitent pendant une période de 10 ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle les livraisons ont été effectuées. Ainsi, pour les livraisons effectuées en 2021, il convient que l'interface électronique conserve les registres jusqu'à la fin de 2031. Ces registres doivent être suffisamment détaillés et mis à disposition par voie électronique à la demande des États membres. Les informations à conserver dans les registres de l'interface électronique tiennent compte des informations dont dispose cette personne assujettie (l'interface électronique), qui sont pertinentes pour l'administration fiscale, et qui sont proportionnées à la finalité de la disposition. Elles tiennent également compte de la nécessité de se conformer au règlement (UE) 2016/679 (règlement général sur la protection des données) (voir la déclaration à inscrire au procès-verbal du Conseil relative à l'adoption des modifications de la directive TVA[15]).

2.2.2.1 Quand un assujetti facilite-t-il une livraison sans constituer le fournisseur présumé?

L'article 54 *ter* du règlement d'exécution TVA définit à quel moment l'assujetti doit être considéré comme facilitant des livraisons de biens ou des prestations de services aux fins des obligations de déclaration prévues à l'article 242 *bis* (c'est-à-dire sans constituer un fournisseur présumé).

---

[13] Article 39 du règlement (UE) nº 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée, JO L 268 du 12.10.2010, p. 1.

[14] À condition que l'interface électronique ne soit pas considérée comme le fournisseur présumé de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques au sens de l'article 9 *bis* du règlement d'exécution TVA.

[15] Document du Conseil 14769/1/17 REV 1.

La définition du terme «facilite» figurant dans cette disposition est similaire à celle figurant à l'article 5 *ter* du règlement d'exécution TVA prévu pour le fournisseur présumé. Alors que l'article 5 *ter* ne s'applique qu'aux livraisons de biens, l'article 54 *ter* couvre également les prestations de services. Néanmoins, les orientations figurant ci-dessus à la section 2.1.6 doivent être appliquées afin de déterminer si l'interface électronique facilite la livraison de biens ou la prestation de services, auquel cas elle est dans l'obligation de tenir des registres de ces opérations.

2.2.2.2 Quelles informations doivent être conservées?

Conformément aux objectifs convenus lors de l'adoption du paquet TVA sur le commerce électronique, l'article 54 quater, paragraphe 2, du règlement d'exécution TVA précise les informations à conserver par les interfaces électroniques qui facilitent la livraison de biens ou la prestation de services sans constituer des fournisseurs présumés. De la sorte, les autorités fiscales sont assurées de disposer d'un ensemble minimal d'informations pouvant être utilisées dans le cadre de leurs activités de contrôle de l'application de la législation lors de la vérification de la perception de la TVA grevant les livraisons B2C imposables dans l'UE.

Dans le respect du principe de proportionnalité, les interfaces électroniques devraient conserver, pour toutes les livraisons de biens ou prestations de services pour lesquelles le lieu de l'opération est situé dans l'UE, les informations minimales suivantes:

a) *le nom, l'adresse postale et l'adresse électronique ou le site internet du fournisseur sous-jacent dont les opérations sont facilitées par l'utilisation de l'interface électronique et, si ces données sont disponibles:*

   i) *le numéro d'identification TVA ou le numéro fiscal national du fournisseur ou prestataire sous-jacent;*

   ii) *le numéro de compte bancaire ou le numéro de compte virtuel du fournisseur ou prestataire sous-jacent;*

b) *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;*

c) *une description des services, leur valeur, des 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.*

Dans ce contexte, l'expression «comptes virtuels» désigne les solutions de paiement ainsi que les services de paiement émergents tels que les monnaies numériques ou cryptomonnaies, les solutions de portefeuille numérique, etc.

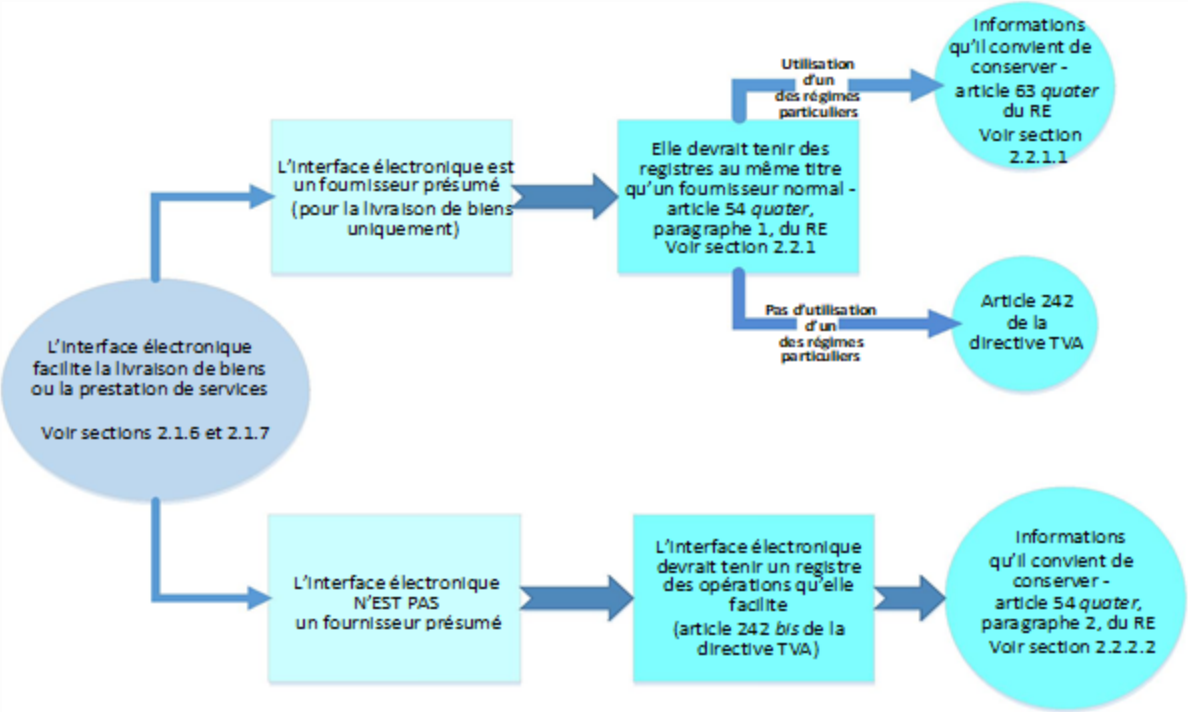
Il convient d'interpréter l'expression «si ces données sont disponibles» comme faisant référence aux informations qui sont ou peuvent être recueillies dans le cadre des activités habituelles des interfaces électroniques. En d'autres termes, ces informations peuvent généralement être obtenues par une interface électronique sans devoir effectuer des recherches approfondies spécifiques.

Le «numéro de commande ou le numéro unique de l'opération» est un numéro attribué à une opération. Il peut être attribué par le fournisseur sous-jacent ou par l'interface électronique.

2.2.3 Schéma – Obligations de déclaration des interfaces électroniques

La figure 3 ci-dessous présente de manière schématique les obligations de déclaration des interfaces électroniques.

Figure 3: obligations de déclaration des interfaces électroniques



3 LES RÉGIMES PARTICULIERS

Les nouvelles dispositions modifient les régimes particuliers existants en matière de TVA[16], établis dans la directive TVA (le régime non-UE et le régime UE), et en ajoutent un nouveau (le régime d'importation). Le tableau ci-dessous donne un aperçu des modifications qui s'appliqueront à compter du 1er juillet 2021.

Tableau 3: aperçu des modifications apportées aux régimes particuliers à partir du 1er juillet 2021

	Assujetti/fournisseur établi en dehors de l'UE		Assujetti/fournisseur établi dans l'UE	
Opérations	**Régime particulier**	**Nécessité d'un intermédiaire ou d'un représentant fiscal[17]**	**Régime particulier**	**Nécessité d'un intermédiaire ou d'un représentant fiscal**
Prestations de services B2C	Régime non-UE (guichet unique)	NON[18]	Régime UE (guichet unique)	NON
Ventes à distance intracommunautaires de biens	Régime UE (guichet unique)	NON[19]	Régime UE (guichet unique)	NON
Livraisons intérieures effectuées par l'interface électronique	Régime UE (guichet unique)	NON[20]	Régime UE (guichet unique)	NON
Ventes à distance de biens importés à partir de pays tiers ou de territoires tiers contenus dans des envois ne dépassant pas 150 EUR	Régime d'importation (guichet unique pour les importations)	OUI[21]	Régime d'importation (guichet unique pour les importations)	NON[22]

16 Voir la définition dans le glossaire.
17 Pour la définition de l'intermédiaire et du représentant fiscal, veuillez consulter le glossaire.
18 Les États membres ne peuvent pas exiger des fournisseurs de pays tiers qu'ils désignent un représentant fiscal aux fins de l'utilisation du régime non-UE (article 204 de la directive TVA).
19 Conformément à l'article 204 de la directive TVA, les États membres peuvent, dans ce cas, exiger de l'assujetti qu'il désigne un représentant fiscal qui sera le redevable de la TVA.
20 Conformément à l'article 204 de la directive TVA, les États membres peuvent, dans ce cas, exiger de l'assujetti qu'il désigne un représentant fiscal qui sera le redevable de la TVA.
21 Sauf pour un fournisseur établi dans un pays tiers avec lequel l'UE a conclu un accord d'assistance mutuelle – voir plus de détails au chapitre 4.
22 L'assujetti n'est pas tenu de désigner un intermédiaire aux fins de l'utilisation du régime d'importation mais il est libre de le faire.

En quoi consiste le guichet unique?

Le mini-guichet unique (MOSS) est un système électronique permettant aux assujettis qui fournissent aux consommateurs de l'UE des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques de déclarer et de payer, dans un seul État membre, la TVA due dans tous les États membres de l'UE. À compter du 1er juillet 2021, le mini-guichet unique sera étendu à tous les services B2C fournis dans des États membres dans lesquels le prestataire n'est pas établi, aux ventes à distance intracommunautaires de biens ainsi qu'à certaines livraisons intérieures de biens. Il deviendra ainsi un guichet unique (OSS).

Un nouveau régime sera créé pour la déclaration et le paiement de la TVA sur les ventes à distance de biens de faible valeur importés de pays tiers ou de territoires tiers: le guichet unique pour les importations (IOSS).

Le tableau 4 présente une ventilation des types d'opérations et des types d'assujettis relevant de chacun de ces régimes particuliers.

Tableau 4: aperçu des régimes particuliers

	Régime non-UE/Guichet unique	**Régime UE/Guichet unique**	**Régime d'importation/Guichet unique**
Types d'opérations	TOUTES les prestations de services B2C dans l'UE, à des preneurs situés ou non dans l'UE	a) TOUTES les prestations intracommunautaires de services B2C b) Ventes à distance intracommunautaires de biens c) Les livraisons intérieures de biens B2C visées à l'article 14 *bis*, paragraphe 2	Les ventes à distance de biens importés contenus dans des envois ≤ 150 EUR
Assujettis	Assujettis établis en dehors de l'UE	a) Assujettis établis uniquement dans l'UE b) Assujettis établis dans l'UE et en dehors de l'UE c) Interfaces électroniques établies dans l'UE et en dehors de l'UE	Assujettis établis dans l'UE et en dehors de l'UE, dont les interfaces électroniques

Quels sont les avantages du guichet unique?

Le guichet unique simplifie les obligations en matière de TVA pour les entreprises qui vendent des biens ou fournissent des services aux consommateurs finaux dans l'ensemble de l'UE, en leur permettant:

- de s'immatriculer à la TVA par voie électronique dans un seul État membre pour toutes les ventes de biens et les prestations de services pouvant relever du guichet unique à des acquéreurs situés dans les 26 autres États membres;

- de présenter au guichet unique une déclaration de TVA électronique unique et d'effectuer un paiement unique de la TVA due sur l'ensemble de ces ventes de biens et services;

- d'interagir avec l'administration fiscale de l'État membre au sein duquel elles sont inscrites aux fins du guichet unique et ce, dans une seule langue, même si elles réalisent leurs ventes dans l'ensemble de l'UE.

En ce qui concerne les aspects pratiques du guichet unique et du guichet unique pour les importations, tels que l'inscription et la désinscription, les déclarations de TVA, les corrections, le paiement de la TVA, etc., veuillez consulter le guide du guichet unique en matière de TVA[23].

3.1 LE REGIME NON-UE

3.1.1 Dispositions applicables

Les dispositions applicables figurent dans la directive TVA et dans le règlement d'exécution TVA.

Directive TVA	***Règlement d'exécution TVA***
• Articles 358 *bis* à 369	• Articles 57 *bis* à 63 *quater*

3.1.1a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 4**]

La disposition pertinente se trouve dans la directive TVA: Article 359

3.1.2 Quel est l'objet des nouvelles règles?

Les nouvelles règles étendent **à tous les services fournis à des personnes non assujetties et prestés dans un État membre conformément aux règles relatives au lieu de prestation** le champ d'application du régime particulier applicable aux assujettis non établis dans l'UE fournissant des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques (le régime non-UE).

En d'autres termes, à partir du 1er juillet 2021, les entreprises non établies dans l'UE qui fournissent des services à des personnes non assujetties (consommateurs) situées dans l'UE ne seront pas tenues de s'immatriculer à la TVA dans les différents États membres dans lesquels leurs services sont prestés. Au lieu de cela, la TVA due sur ces opérations peut être déclarée et

[23] Le guide du guichet unique en matière de TVA est en cours d'élaboration.

payée dans un seul État membre (dénommé l'«État membre d'identification») par l'intermédiaire du guichet unique (OSS, régime non-UE).

Les nouvelles règles ne modifient pas le lieu de prestation de ces services mais proposent uniquement une procédure simplifiée pour la déclaration de la TVA due dans les États membres de l'UE où la prestation a lieu.

3.1.3 Qui peut se prévaloir du régime non-UE et pour quelles opérations?

Le régime non-UE peut être utilisé exclusivement par des **assujettis** (fournisseurs) **non établis dans l'UE**. Il s'agit donc d'un assujetti qui n'a pas établi le siège de son activité économique et qui n'a pas d'établissement stable dans l'UE. Même si cet assujetti est immatriculé ou est tenu de s'immatriculer à la TVA dans l'un des États membres pour des opérations autres que les services B2C, il peut quand même se prévaloir du régime non-UE pour les opérations B2C.

À compter du 1er juillet 2021, le régime non-UE couvrira toutes les prestations de services (y compris les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques) fournis dans l'UE par les assujettis définis ci-dessus à des personnes non assujetties (consommateurs). Si le fournisseur choisit de recourir au régime non-UE, il doit utiliser ce régime pour déclarer et payer la TVA grevant toutes les prestations de services B2C dans l'UE.

Exemples de prestations de services B2C (liste non exhaustive) qui pourraient être déclarées dans le cadre du régime non-UE:

- les services d'hébergement fournis par des assujettis non établis dans l'UE;
- les services d'admission à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou autres manifestations similaires, telles que des foires ou expositions;
- les services de transport:
- les services d'expertise ou les travaux portant sur des biens meubles corporels;
- des activités accessoires aux transports, telles que chargement, déchargement, manutention ou activités similaires;
- des services se rattachant à un bien immeuble;
- la location de moyens de transport;
- les services de restaurant et de restauration à des fins de consommation à bord de navires, d'aéronefs ou de trains, etc.

Exemple nº 1:

Un prestataire non établi dans l'UE fournit des services se rattachant à des biens immobiliers (par exemple, des travaux de rénovation) se trouvant en Allemagne, en France et en Hongrie, à des preneurs situés dans ces États membres. Ce même prestataire est immatriculé à la TVA en Allemagne pour d'autres types d'opérations (par exemple, des livraisons de biens B2B). Il choisit d'utiliser le régime non-UE en France (État membre d'identification). Il doit donc

déclarer et payer la TVA sur toutes les prestations de services relevant du régime particulier en utilisant le guichet unique en France. Il ne peut pas choisir de déclarer les prestations de ces services liés à des biens immobiliers en Allemagne au moyen de la déclaration de TVA allemande. Les autres opérations (livraisons de biens B2B) effectuées en Allemagne, qui ne relèvent pas du régime particulier, devront être déclarées au moyen de la déclaration de TVA nationale allemande. Le prestataire peut déduire toute TVA allemande qu'il a acquittée au moyen de la déclaration de TVA nationale allemande. Pour toute TVA acquittée en France ou en Hongrie, il devra introduire une demande de remboursement de la TVA au titre de la 13e directive auprès de l'autorité fiscale de l'État membre concerné.

Exemple nº 2:

Si ce même prestataire choisit de s'inscrire au guichet unique en Allemagne, il est tenu de déclarer et de payer la TVA sur toutes les prestations de services relevant du régime particulier en passant par le guichet unique en Allemagne. Les autres opérations (par exemple, des livraisons de biens B2B) effectuées en Allemagne, qui ne relèvent pas du guichet unique, devront être déclarées au moyen de la déclaration de TVA nationale allemande. Il peut déduire toute TVA allemande qu'il a acquittée au moyen de cette déclaration de TVA nationale. Pour toute TVA acquittée en France ou en Hongrie, il devra introduire une demande de remboursement de la TVA au titre de la 13e directive auprès de l'autorité fiscale de l'État membre concerné.

3.1.3a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 4**]

L'article 359 a été modifié afin de préciser que le régime non-UE couvre les services B2C fournis dans l'UE à tout client et pas seulement aux clients établis dans l'UE ou à ceux qui ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un État membre.

Exemple: une entreprise américaine fournit des services électroniques aux touristes américains en voyage dans l'UE. Ces prestations entrent également dans le champ d'application du régime non-UE.

3.1.4 Quelles sont les obligations en matière de facturation?

La directive TVA ne prévoit pas d'obligation en matière de facturation pour les prestations de services à des consommateurs situés dans l'UE, fournies par des assujettis non établis dans l'UE. Néanmoins, les États membres peuvent, dans leur législation nationale, exiger une facture pour ces prestations. Si le fournisseur est inscrit aux fins du régime non-UE, les règles de facturation de l'État membre d'identification seront applicables. Si le fournisseur n'est pas inscrit aux fins du régime non-UE, les règles de facturation de l'État membre dans lequel la prestation est fournie sont applicables.

3.1.5 Est-il nécessaire de désigner un représentant fiscal?

Les États membres ne peuvent pas exiger des fournisseurs hors UE qu'ils désignent un représentant fiscal aux fins de l'utilisation du régime non-UE (article 204 de la directive TVA). Cependant, le fournisseur est libre d'en désigner un.

Un intermédiaire (tel que décrit à la section 4.2.5) n'est désigné qu'aux fins de l'utilisation du régime d'importation.

3.2 LE REGIME UE

3.2.1 Dispositions applicables

Les dispositions applicables figurent dans la directive TVA et dans le règlement d'exécution TVA.

Directive TVA

- Article 14
- Article 14 *bis*
- Article 59 *quater*
- Articles 369 *bis* à 369 *duodecies*

Règlement d'exécution TVA

- Articles 57 *bis* à 63 *quater*

3.2.1a Dispositions pertinentes à compter du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 2**] [**THÈME 3**] [**THÈME 8**]

Les dispositions pertinentes sont les suivantes:

- Article 59 *quater* tel que modifié [**THÈME 2**]
- Article 66 tel que modifié [**THÈME 3**]
- Article 369 *bis bis* tel qu'inséré [**THÈME 8**]

3.2.2 Quel est l'objet des nouvelles règles?

Les nouvelles règles applicables à compter du 1er juillet 2021 étendent le champ d'application du régime UE de deux manières:

1. l'éventail des **opérations** pouvant être déclarées dans le cadre du régime UE est élargi, à savoir:
   - outre les prestations transfrontières de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques à des personnes non assujetties situées dans l'UE, un prestataire peut également déclarer toutes les autres prestations transfrontières de services fournies dans l'UE à des personnes non assujetties. En ce qui concerne les exemples de services pouvant être déclarés au titre du régime UE, voir la section 3.1.3;
   - le fournisseur peut déclarer toutes les ventes à distance intracommunautaires de biens;
   - les interfaces électroniques qui deviennent des fournisseurs présumés pour les livraisons de biens sur le territoire de l'UE peuvent déclarer les ventes à distance intracommunautaires de biens ainsi que certaines livraisons intérieures de biens dans le cadre du régime UE;

2. l'éventail des **assujettis (fournisseurs)** qui peuvent se prévaloir du régime UE est élargi (voir la section 3.2.3).

3.2.3 Qui peut utiliser le régime UE et pour quelles opérations?

Le régime UE peut être utilisé par:

1. un assujetti **établi dans l'UE (qui n'est pas un fournisseur présumé)** afin de déclarer et d'acquitter la TVA sur:

   - des prestations de services B2C fournies dans un État membre dans lequel il n'est pas établi;

   - des ventes à distance intracommunautaires de biens.

Les services fournis à des preneurs dans un État membre dans lequel le prestataire est établi doivent être déclarés dans la déclaration de TVA nationale de l'État membre concerné, que cet établissement stable intervienne ou non dans la prestation des services;

2. un assujetti **non établi dans l'UE** afin de déclarer et d'acquitter la TVA sur:

   - des ventes à distance intracommunautaires de biens;

3. une interface électronique (établie au sein ou en dehors de l'UE) facilitant des livraisons de biens (**fournisseur présumé**) pour:

   - des ventes à distance intracommunautaires de biens;

   - certaines livraisons intérieures de biens.

Les livraisons intérieures de biens, c'est-à-dire lorsque les biens se trouvent dans le même État membre que l'acquéreur auquel ils sont envoyés, peuvent exceptionnellement être déclarées au titre du régime UE, mais uniquement par une interface électronique lorsque cela concerne des livraisons pour lesquelles elle devient un fournisseur présumé (voir la section 2.1.3).

3.2.4 Le régime UE peut-il être utilisé pour une partie des opérations relevant de ce régime?

Si un fournisseur ou un fournisseur présumé décide de s'inscrire aux fins du régime UE, il est tenu de déclarer et d'acquitter la TVA pour toutes les opérations relevant du régime UE. Il ne peut pas choisir d'inclure ces opérations dans la déclaration de TVA nationale.

Exemple n° 1:

Un fournisseur établi dans l'UE effectue des ventes à distance intracommunautaires de biens et fournit des prestations de services à des acquéreurs et à des preneurs situés dans différents États membres de l'UE. Il souhaiterait s'inscrire aux fins du régime UE afin de déclarer et d'acquitter la TVA exclusivement sur les prestations de services en se prévalant du régime UE. Il souhaiterait déclarer et acquitter la TVA sur les ventes à distance de biens conformément aux règles générales en matière de TVA en utilisant la déclaration de TVA nationale correspondante de l'État membre concerné.

Il y a lieu pour le fournisseur qui décide de s'inscrire au guichet unique de déclarer toutes les opérations relevant du régime UE en passant par le guichet unique. Par conséquent, il ne peut pas choisir d'utiliser le régime UE uniquement pour les prestations de services. Une fois que le fournisseur est inscrit aux fins du régime UE, tant les prestations de services que les ventes à distance de biens doivent être déclarées dans le cadre du guichet unique.

Exemple nº 2:

Une interface électronique établie dans l'UE constitue un fournisseur présumé pour les ventes à distance intracommunautaires de biens et les livraisons intérieures de biens à des acquéreurs situés dans l'UE. Elle fournit également des services électroniques transfrontières B2C à des preneurs situés dans l'UE. Elle souhaiterait utiliser le guichet unique pour la déclaration et le paiement de la TVA grevant uniquement les ventes à distance de biens. La TVA due sur les livraisons intérieures de biens effectuées par l'interface électronique en tant que fournisseur présumé ainsi que la TVA sur les services électroniques seraient déclarées et acquittées par l'interface électronique conformément aux règles générales en matière de TVA.

Le fournisseur qui décide de s'inscrire au guichet unique devrait déclarer toutes les opérations relevant du régime UE en passant par le guichet unique. Par conséquent, l'interface électronique ne peut pas choisir d'utiliser le guichet unique pour certaines opérations uniquement. Une fois qu'elle est inscrite aux fins du régime UE, toutes les livraisons pouvant relever de ce régime (les ventes à distance de biens, les livraisons intérieures de biens qu'elle a effectuées en tant que fournisseur présumé, ainsi que les prestations de services) doivent être déclarées dans le cadre du guichet unique.

3.2.5 En quoi consistent les ventes à distance intracommunautaires de biens?

Une vente à distance intracommunautaire de biens a lieu lorsque les biens sont expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte à partir d'un État membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur (article 14, paragraphe 4, premier alinéa, de la directive TVA). Cet article dispose également que la livraison de biens doit être effectuée:

- le groupe des quatre; ou
- pour toute autre personne non assujettie.

En résumé, l'expression «ventes à distance intracommunautaires de biens» couvre les livraisons aux **acquéreurs suivants**:

- les livraisons de biens (y compris des produits soumis à accise) à des personnes non assujetties (consommateurs);

- les livraisons de biens (y compris les produits soumis à accise) à des assujettis ou à des personnes morales non assujetties énumérées à l'article 151 de la directive TVA (relations diplomatiques, organismes internationaux, OTAN, etc.); et

- les livraisons de biens (à l'exception des produits soumis à accise) au groupe des quatre.

3.2.5a Extension du régime de guichet unique de l'Union à certaines livraisons de gaz, d'électricité, de chaleur ou de froid conformément à l'article 39 à partir du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 8**]

À partir du 1er juillet 2028, le champ d'application du régime du guichet unique de l'Union est encore élargi pour couvrir d'autres livraisons de biens, y compris les livraisons intérieures de biens d'entreprise à particulier effectuées dans l'Union par des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre de consommation, en veillant à ce que les entreprises ne soient pas tenues de s'enregistrer à la TVA dans chaque État membre où ces livraisons de biens aux consommateurs ont lieu.

Entre temps, un (nouvel) article 369 *bis bis* a été inséré afin de déterminer que, jusqu'au 30 juin 2028, date à laquelle des règles plus complètes entreront en vigueur, les livraisons de gaz, d'électricité, de chaleur ou de froid à des personnes non assujetties (consommateurs) et au groupe des quatre qui, conformément à l'article 39, ont lieu dans un État membre autre que celui dans lequel le fournisseur est établi, seront considérées comme des ventes à distance de biens relevant du champ d'application du guichet unique de l'Union.

Par conséquent, et à titre d'exemple, les fournisseurs d'électricité pour voitures, par l'intermédiaire de stations de recharge électrique dans différents États membres, ne devront pas être identifiés dans tous ces États membres, mais pourraient utiliser le guichet unique de l'Union pour déclarer la TVA due sur leurs livraisons à des clients.

3.2.6 Lieu de livraison

Le lieu de prestation de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques fournis par un assujetti (le prestataire) établi dans un État membre à une personne non assujettie (le preneur) située dans un autre État membre se trouve dans l'État membre de résidence du preneur.

Le lieu de livraison de ventes à distance intracommunautaires de biens est réputé se situer à l'endroit où les biens se trouvent au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur (article 33 *bis* de la directive TVA).

Pour les autres types de services relevant du régime UE, les règles relatives au lieu de prestation n'ont pas changé. Pour de plus amples informations, se reporter aux articles 47 à 58 de la directive TVA.

Il s'ensuit que, dans le cas de livraisons intracommunautaires de biens à des acquéreurs ou de prestations de services à des preneurs, la TVA sera due dans plus d'un État membre. Pour déclarer et acquitter la TVA due, le fournisseur peut soit s'immatriculer à la TVA dans l'État membre concerné ou dans chacun des États membres concernés, soit s'inscrire au guichet unique de l'UE, généralement dans l'État membre où il est établi.

3.2.7 Seuil applicable pour la détermination du lieu de prestation ou de livraison (10 000 EUR)

Afin de soutenir les microentreprises, un seuil de chiffre d'affaires annuel de 10 000 EUR a été instauré à partir du 1er janvier 2019, en deçà duquel le lieu de prestation des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques aux consommateurs d'un autre État membre demeure dans l'État membre où le prestataire est établi. À compter du 1er juillet 2021, ce seuil couvre les prestations transfrontières de services

de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques ainsi que les ventes à distance intracommunautaires de biens, mais pas les prestations d'autres types de services fournis à des preneurs situés dans l'UE. Ce seuil est calculé en tenant compte de la valeur totale des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques transfrontières et des ventes à distance intracommunautaires de biens, et s'applique à la fois aux fournisseurs et aux fournisseurs présumés.

Par conséquent, les prestations transfrontières de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques et les ventes à distance intracommunautaires de biens seront soumises à la TVA dans l'État membre où le prestataire est établi si les conditions suivantes sont remplies (article 59 *quater*, paragraphe 1):

1. le prestataire est établi, a son domicile ou sa résidence habituelle dans un seul État membre;

2. il fournit les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques à des preneurs qui sont établis, ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un autre État membre, ou il effectue des ventes à distance intracommunautaires de biens et expédie ou transporte ces biens vers un État membre autre que l'État membre dans lequel il est établi;

3. la valeur totale des prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques et des ventes à distance intracommunautaires de biens fournis à des consommateurs situés dans d'autres États membres ne dépasse pas 10 000 EUR (hors TVA) au cours de l'année civile en cours et au cours de l'année civile précédente.

En d'autres termes, les prestations transfrontières de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques et les ventes à distance intracommunautaires de biens jusqu'à 10 000 EUR bénéficieront du même traitement TVA que les prestations intérieures.

Cependant, le fournisseur ou le prestataire peut décider de ne pas appliquer le seuil de 10 000 EUR et d'appliquer les règles générales relatives au lieu de prestation ou de livraison (par exemple, l'imposition dans l'État membre du preneur dans le cas de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques ou dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés dans le cas de ventes à distance intracommunautaires de biens). Dans une telle situation, il peut choisir de s'inscrire au guichet unique dans l'État membre d'établissement même s'il ne dépasse pas le seuil. Dans ce cas, il sera lié par sa décision pendant deux années civiles.

En tout état de cause, dès que le seuil annuel de 10 000 EUR est dépassé, la règle générale s'applique et la TVA sera due dans l'État membre du preneur pour les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques et dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés dans le cas de ventes à distance intracommunautaires de biens.

Ce seuil ne s'applique pas:

i) aux prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques fournis par un prestataire non établi dans l'UE (régime non-UE);

ii) aux ventes à distance intracommunautaires de biens effectuées par un fournisseur établi en dehors de l'UE;

iii) aux ventes à distance de biens importés (régime d'importation);

iv) aux prestations de services autres que les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques;

v) aux livraisons intérieures de biens effectuées par un fournisseur présumé;

vi) aux livraisons de biens effectuées par un fournisseur qui est établi, a son domicile ou sa résidence habituelle dans plus d'un État membre.

Le tableau 5 ci-dessous montre ce qui découle de l'application du seuil de 10 000 EUR.

Tableau 5: seuil applicable pour la détermination du lieu de prestation ou de livraison (10 000 EUR)

<table>
<tr><th></th><th colspan="2">Prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques B2C* et ventes à distance intracommunautaires de biens</th></tr>
<tr><th>Seuil</th><th colspan="2">Par des prestataires/fournisseurs établis dans un seul État membre</th><th>Par des prestataires/fournisseurs établis en dehors de l'UE ou des prestataires/fournisseurs établis dans plus d'un État membre</th></tr>
<tr><td>≤ 10 000 EUR par an</td><td>Lieu de prestation et TVA due dans l'État membre du prestataire (dans le cas de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques) et dans l'État membre d'expédition ou de transport (dans le cas de ventes à distance intracommunautaires de biens)**</td><td>Le prestataire/fournisseur peut décider d'appliquer la règle générale relative au lieu de prestation/livraison en vigueur dans l'État membre du preneur ou dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés
- inscription au régime UE; ou
- immatriculation à la TVA dans chaque État membre (État membre du preneur ou État membre vers lequel les biens sont expédiés)</td><td rowspan="2">Seuil non applicable</td></tr>
<tr><td>> 10 000 EUR par an</td><td colspan="2">Lieu de prestation/livraison et TVA due dans l'État membre du preneur ou vers lequel les biens sont expédiés ou transportés
- inscription au régime UE; ou</td></tr>
</table>

	- immatriculation à la TVA dans chaque État membre (État membre du preneur ou État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport)	

* Pour les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques, le seuil de 10 000 EUR s'applique déjà depuis le 1er janvier 2019.
** Pour que le seuil s'applique, les biens doivent être expédiés depuis l'État membre d'établissement[24].

3.2.7a Calcul du seuil et possibilité d'appliquer les règles générales relatives au lieu de fourniture à partir du 1er janvier 2027 à la suite de l'adoption de ViDA [**THÈME 2**]

Les modifications apportées à l'article 59 *quater* précisent que seules les ventes à distance intracommunautaires de biens effectuées à partir de l'État membre dans lequel l'assujetti est établi peuvent être incluses dans le calcul du seuil de 10 000 EUR. Les ventes à distance, effectuées à partir d'un stock de biens situé dans un autre État membre, ne doivent pas être incluses dans le calcul du seuil de 10 000 EUR et suivent la règle normale du lieu de livraison (c'est-à-dire le lieu d'arrivée de la livraison ou du transport des biens).

Dans ce contexte, une ligne directrice précédemment approuvée par le comité de la TVA et la pratique existante (voir également l'exemple 4 au point 3.3.), concernant l'interprétation de l'article 59 *quater* eu égard au calcul du montant de 10 000 EUR, ont désormais été fixées dans la législation.

En outre, l'article 59 *quater*, paragraphe 3, dispose que, dans le cas où un opérateur s'enregistre au régime du guichet unique de l'Union, il est réputé avoir exercé l'option prévue par les règles normales relatives au lieu de prestation (et a renoncé à l'utilisation du seuil de 10 000 EUR), auquel cas le lieu de prestation ne sera plus situé dans l'État membre où il est établi[25].

3.2.8 Quelles sont les obligations en matière de facturation?

Prestation de services

La directive TVA n'impose pas d'obligation en matière de facturation pour les prestations de services fournies aux consommateurs situés dans l'UE. Néanmoins, les États membres peuvent exiger, dans leur législation nationale, une facture pour ces prestations. En cas d'émission d'une facture, les règles applicables sont les suivantes:

- les règles de facturation de l'État membre dans lequel le prestataire est inscrit aux fins du régime UE (État membre d'identification); ou

- les règles de facturation des États membres dans lesquels la prestation est fournie si le prestataire n'est pas inscrit aux fins du régime UE.

[24] Cette modification introduit dans la législation la ligne directrice du comité de la TVA découlant de la 118e réunion - guidelines-vat-comittee-meetings_fr.pdf, p. 273.
[25] Cette modification introduit dans la législation la ligne directrice du comité de la TVA découlant de la 123e réunion - guidelines-vat-comittee-meetings_fr.pdf, p. 300.

Ventes à distance intracommunautaires de biens

La directive TVA prévoit qu'en cas de ventes à distance intracommunautaires de biens, les fournisseurs doivent émettre une facture s'ils ne se prévalent pas du régime UE. S'ils se sont inscrits aux fins du régime UE, ils n'ont pas besoin d'émettre de facture pour ces livraisons de biens. Si le fournisseur choisit d'émettre une facture, les règles de facturation de l'État membre dans lequel il est inscrit aux fins du régime UE (État membre d'identification) seront applicables.

3.2.9 Est-il nécessaire de désigner un représentant fiscal?

Les prestataires/fournisseurs établis dans l'UE n'ont pas besoin de désigner un représentant fiscal pour pouvoir se prévaloir du régime UE.

Les prestataires/fournisseurs (y compris les fournisseurs présumés) qui ne sont pas établis dans l'UE ne sont pas tenus de désigner un représentant fiscal pour pouvoir utiliser le régime UE. Toutefois, l'État membre d'identification peut leur imposer de désigner un représentant fiscal conformément à la législation nationale.

Un intermédiaire (tel que décrit à la section 4.2.5) n'est désigné qu'aux fins de l'utilisation du régime d'importation.

3.2.10 Si un prestataire/fournisseur établi dans un pays tiers fournit des services à des consommateurs situés dans l'UE et effectue des ventes à distance intracommunautaires de biens, quel régime doit être utilisé?

Si un prestataire/fournisseur établi dans un pays tiers effectue à la fois des prestations de services à des consommateurs dans l'UE et des ventes à distance intracommunautaires de biens, il doit utiliser deux régimes distincts et donc s'inscrire aux fins de ces deux régimes, à savoir:

- le régime non-UE applicable aux prestations de services; et
- le régime UE pour les ventes à distance intracommunautaires de biens.

Le fournisseur établi en dehors de l'UE ne peut pas déclarer les livraisons de biens dans le cadre du régime non-UE, étant donné que ce régime ne couvre que les prestations de services (voir la section 3.1.3). Il ne peut pas non plus déclarer ses prestations de services dans le cadre du régime UE parce qu'il n'est pas établi dans l'UE (voir la section 3.2.3).

Exemple nº 1:

Un prestataire/fournisseur est établi en Suisse et fournit des services à des preneurs en Autriche. Il livre également des biens expédiés de France à des acquéreurs en Espagne. Il souhaite utiliser le guichet unique pour déclarer et acquitter la TVA pour ces opérations.

Quels régimes doit-il utiliser pour ces opérations?

Le prestataire/fournisseur n'est pas établi dans l'UE. Cela signifie que, pour la prestation des services fournis à des preneurs en Autriche, il doit utiliser le **régime non-UE** (libre choix de l'État membre d'identification).

Pour les ventes à distance intracommunautaires (lorsque les biens sont expédiés de France à des acquéreurs en Espagne), il doit utiliser le **régime UE**. L'État membre d'identification

pour un assujetti non établi dans l'UE est l'État membre d'expédition des biens, donc la France (article 369 *bis* de la directive TVA). Si l'assujetti expédie ou transporte des biens au départ de plus d'un État membre, il doit préciser lequel de ces États membres sera l'État membre d'identification.

3.3 QUE DEVEZ-VOUS FAIRE SI VOUS UTILISEZ LE REGIME NON-UE OU LE REGIME UE?

Un fournisseur utilisant le régime non-UE ou le régime UE, ou un fournisseur présumé utilisant le régime UE, devrait veiller à prendre les mesures suivantes:

- afficher le montant de la TVA à payer par l'acquéreur situé dans l'UE au plus tard au terme du processus de commande;
- percevoir la TVA auprès de l'acquéreur situé dans l'UE sur les prestations transfrontières de services B2C, les ventes à distance intracommunautaires de biens et les livraisons intérieures de biens effectuées par un fournisseur présumé;
- soumettre une déclaration trimestrielle à l'État membre d'identification via le guichet unique reprenant toutes les livraisons pouvant relever du régime concerné;
- effectuer, en faveur de l'État membre d'identification, un paiement trimestriel de la TVA mentionnée dans la déclaration déposée via le guichet unique;
- tenir des registres de toutes les livraisons pendant une durée de 10 ans aux fins d'éventuels audits de la part des autorités fiscales des États membres.

De plus amples informations sur la manière de déposer la déclaration de TVA et d'effectuer le paiement de la TVA sont disponibles dans le guide du guichet unique en matière de TVA.

3.4 LE FAIT GENERATEUR DANS LE REGIME NON-UE ET LE REGIME UE A COMPTER DU 1ER JANVIER 2027, A LA SUITE DE L'ADOPTION DE VIDA [THÈME 3]

L'article 66 est modifié de manière à ce que les causes subsidiaires d'exigibilité, en vertu desquelles les États membres peuvent déterminer un autre moment auquel la TVA devient exigible, ne puissent pas être appliquées aux livraisons effectuées au titre du régime non-UE et du régime UE. Compte tenu des aspects transfrontières et internationaux intrinsèques de ces livraisons et prestations, et afin d'éviter des différences dans l'application des règles entre les États membres, les règles générales s'appliquent.

3.5 QUESTIONS ET REPONSES CONCERNANT LES REGIMES PARTICULIERS

Les exemples ci-dessous s'appliquent à des opérations effectuées à partir du 1er juillet 2021.

1. *Je suis une entreprise établie (uniquement) en Belgique et je vends des biens depuis mon entrepôt en Belgique à des acquéreurs situés en France et au Luxembourg (ventes à distance de biens). La valeur totale de mes ventes transfrontières à des acquéreurs ne dépasse pas 10 000 EUR. Quels sont les changements pour moi?*

En principe, rien ne change pour vous dans ce scénario. Étant donné que vous n'êtes établie que dans un seul État membre (la Belgique) et que la valeur totale de vos livraisons de biens à des acquéreurs établis dans d'autres États membres de l'UE (France, Luxembourg) ne dépasse pas 10 000 EUR, le traitement TVA appliqué à ces livraisons sera le même que celui réservé aux livraisons effectuées aux acquéreurs situés en Belgique.

Si vous le souhaitez, vous pouvez choisir d'appliquer les règles normales et la taxe en vigueur dans l'État membre de destination des biens. Si vous choisissez cette option, vous pouvez vous inscrire aux fins du régime UE en Belgique (État membre d'établissement). Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail belge du guichet unique TVA. Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due en France et au Luxembourg en utilisant ce portail belge du guichet unique. Toutefois, si vous choisissez de ne pas vous inscrire au guichet unique, vous pouvez vous faire immatriculer à la TVA dans les États membres d'arrivée des biens, c'est-à-dire en France et au Luxembourg.

2. *Je suis une entreprise établie (uniquement) en Pologne et je ne réalise que des ventes à distance de biens à des acquéreurs situés en Allemagne, en Tchéquie et en Suède. La valeur totale de mes ventes transfrontières à des acquéreurs dépasse 10 000 EUR mais la valeur respective des ventes vers chaque État membre ne dépasse pas 35 000 EUR. Quels sont les changements pour moi?*

À partir du 1er juillet 2021, le seuil applicable pour les ventes à distance de biens est fixé à 10 000 EUR par an et couvre l'ensemble des ventes à distance de biens à des acquéreurs situés les États membres de l'UE, quels qu'ils soient. Le précédent seuil annuel de 35 000 EUR applicable aux ventes à distance pour chaque État membre (ou 100 000 EUR pour un nombre limité d'États membres) disparaît.

Dans le cas présent, étant donné que le seuil de 10 000 EUR est dépassé, le lieu de livraison des ventes à distance de biens se situe dans le pays vers lequel les biens sont expédiés. Concernant la déclaration de la TVA due sur les ventes à distance de biens expédiés vers l'Allemagne, la Tchéquie et la Suède à compter du 1er juillet 2021, vous avez deux possibilités:

a) vous immatriculer dans chacun de ces États membres et déclarer et acquitter la TVA due en utilisant la déclaration de TVA nationale de l'État membre concerné (en l'occurrence, l'Allemagne, la Tchéquie et la Suède); ou

b) vous inscrire aux fins du régime UE (en Pologne). Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail polonais du guichet unique TVA (de l'État membre d'établissement), lequel doit être utilisé pour toutes vos ventes à distance transfrontières de biens et toutes les prestations de services à des acquéreurs ou preneurs établis dans d'autres États membres de l'UE. Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due en Allemagne, en Tchéquie et en Suède en utilisant ce portail polonais du guichet unique.

3. *Je suis une entreprise établie en Autriche et j'effectue des livraisons intérieures de biens. Je réalise occasionnellement des ventes à distance de biens ne dépassant pas 10 000 EUR à des acquéreurs situés en Allemagne. J'ai également un établissement stable en Hongrie à partir duquel je fournis divers services (services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et services électroniques et/ou autres). Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?*

Non, le seuil de 10 000 EUR n'est applicable qu'à une entreprise établie dans un seul État membre. Étant donné que vous êtes établie en Autriche, mais que vous avez également un établissement stable en Hongrie, le seuil de 10 000 EUR ne s'applique pas.

4. *Je suis une entreprise établie en France et, au cours de l'année civile, j'effectue des ventes à distance de biens depuis la France à des acquéreurs situés dans d'autres États membres pour un montant total de 8 000 EUR. En outre, j'effectue également des livraisons à des acquéreurs situés dans d'autres États membres à partir d'un stock de biens situé en Allemagne pour un montant de 20 000 EUR. Les livraisons effectuées à partir du stock en Allemagne doivent-elles être prises en compte aux fins du seuil de 10 000 EUR?* [**THÈME 2**]

Non. Seules les ventes à distance intracommunautaires de biens expédiés ou transportés à partir de la France, qui est l'État membre où le fournisseur est établi, sont prises en compte aux fins du seuil de 10 000 EUR. Les livraisons effectuées à partir du stock situé en Allemagne ne sont pas incluses dans ce calcul.

Le fait que les livraisons effectuées à partir du stock en Allemagne ne soient pas incluses dans le calcul des 10 000 EUR ne signifie pas que ces livraisons doivent également être taxées dans le pays d'expédition, à savoir l'Allemagne. Le seuil n'est pertinent que pour les fournitures expédiées ou transportées à partir de la France, pays où le fournisseur est établi. Les livraisons effectuées à partir du stock situé en Allemagne restent soumises au traitement TVA normalement applicable à ces opérations (par exemple, le lieu de livraison dans l'État membre d'arrivée pour une vente à distance intracommunautaire).

5. *Je suis une entreprise établie en Italie et je fournis des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques d'une valeur de 4 000 EUR à des preneurs situés en Espagne et au Portugal. Je fournis également des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques d'une valeur de 20 000 EUR à une organisation internationale en Espagne qui est exonérée de TVA pour ses acquisitions de biens et de services. Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?*

Non, le seuil de 10 000 EUR n'est pas applicable dans votre cas. L'organisation internationale qui est exonérée de TVA pour ses acquisitions de biens et de services est considérée comme une personne non assujettie (consommateur) aux fins de la prestation de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques. Votre seuil total de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques transfrontières est donc de 24 000 EUR, soit une valeur dépassant le seuil de 10 000 EUR.

6. *Je suis une entreprise établie (uniquement) en France. Je fournis des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques d'une valeur de 2 500 EUR à des preneurs situés en Belgique et en Allemagne, et j'effectue des ventes à distance de biens pour une valeur de 7 000 EUR à des acquéreurs situés aux Pays-Bas. Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon*

cas? Puis-je choisir le lieu d'imposition dans l'État membre de l'acquéreur, mais uniquement pour les ventes à distance de biens?

La valeur totale de vos services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de vos services électroniques transfrontières et de vos ventes à distance intracommunautaires de biens est de 9 500 EUR, soit une valeur inférieure à 10 000 EUR. Vous pouvez donc appliquer à ces opérations transfrontières le même traitement TVA que pour vos opérations intérieures. Vous pouvez également choisir le lieu d'imposition dans l'État membre de l'acquéreur ou du preneur, mais ce choix doit concerner tant les prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques que les ventes à distance de biens. Vous serez liée par cette décision pendant deux années civiles.

7. Je suis une entreprise établie (uniquement) aux Pays-Bas. Je fournis des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques d'une valeur de 2 500 EUR à des preneurs situés en Belgique et en Allemagne, des services de formation d'une valeur de 3 000 EUR prestés physiquement en Allemagne et au Danemark, et j'effectue des ventes à distance de biens pour une valeur de 4 000 EUR à des acquéreurs situés en Belgique. Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?

Le seuil de 10 000 EUR ne s'applique qu'aux prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et fr services électroniques et aux ventes à distance intracommunautaires de biens. Le chiffre d'affaires total correspondant aux opérations couvertes par le seuil est donc de 6 500 EUR. Pour ces opérations, vous pouvez appliquer le même traitement TVA que pour vos opérations intérieures ou choisir d'appliquer la TVA dans l'État membre de l'acquéreur ou du preneur.

Le seuil de 10 000 EUR ne couvre pas les services de formation (ni des services autres que les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques). Vous avez deux possibilités lorsqu'il s'agit de déclarer la TVA sur ces services de formation:

a) vous immatriculer dans chacun des États membres où les services de formation sont fournis et, ensuite, déclarer et acquitter la TVA due en utilisant la déclaration de TVA nationale de l'État membre concerné (en l'occurrence, l'Allemagne et le Danemark); ou

b) vous inscrire aux fins du régime UE. Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail néerlandais du guichet unique TVA (de l'État membre d'établissement), lequel doit être utilisé pour toutes vos ventes à distance intracommunautaires de biens et toutes les prestations de services à des acquéreurs ou preneurs établis dans d'autres États membres de l'UE. Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due en Allemagne et au Danemark en utilisant ce portail néerlandais du guichet unique.

8. Je suis une entreprise établie (uniquement) en Allemagne et je réalise des ventes à distance intracommunautaires de biens (originaires de l'UE ou en libre pratique dans l'UE) exclusivement par l'intermédiaire de différentes interfaces électroniques. La valeur totale de mes ventes à distance de biens ne dépasse pas 10 000 EUR. Le seuil est-il applicable dans mon cas?

Oui, le seuil de 10 000 EUR est applicable dans votre cas. Vous devez conserver des éléments de preuve attestant clairement des ventes à distance effectuées par l'intermédiaire des interfaces électroniques. Si le seuil de 10 000 EUR pour les ventes à distance est dépassé par

la suite, vous devrez facturer la TVA applicable dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés.

Remarque: l'interface électronique ne constitue pas un fournisseur présumé dans cet exemple parce que vous, en tant que vendeur, êtes établie dans l'UE.

9. Je suis une entreprise établie (uniquement) en Espagne et je réalise des ventes à distance de biens à des acquéreurs situés dans l'ensemble de l'UE pour une valeur supérieure à 10 000 EUR. Quels sont les changements pour moi?

À partir du 1er juillet 2021, le seuil applicable aux ventes à distance intracommunautaires de biens est fixé à 10 000 EUR par an et couvre toutes les ventes à distance de biens à des acquéreurs situés dans n'importe quel État membre de l'UE. Le précédent seuil annuel de 35 000 EUR applicable aux ventes à distance pour chaque État membre (ou de 100 000 EUR pour un nombre limité d'États membres) disparaît. La TVA des États membres vers lesquels les biens sont expédiés/transportés est applicable aux ventes à distance de biens que vous effectuez. En d'autres termes, vous devez, au moment de la vente, facturer la TVA à l'acquéreur au taux en vigueur dans l'État membre vers lequel les biens seront expédiés/transportés. Concernant la déclaration de la TVA, vous avez deux possibilités:

a) vous immatriculer dans chacun des États membres où les acquéreurs sont situés (jusqu'à 26 immatriculations supplémentaires) et, ensuite, déclarer et acquitter la TVA due en utilisant la déclaration de TVA nationale de chaque État membre respectif; ou

b) vous inscrire aux fins du régime UE. Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail espagnol du guichet unique TVA (de l'État membre d'établissement), lequel peut être utilisé pour toutes vos ventes à distance de biens et toutes les prestations de services à des acquéreurs ou preneurs établis dans d'autres États membres de l'UE. Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due sur les ventes à distance de biens effectuées dans l'ensemble de l'UE en utilisant ce portail espagnol du guichet unique.

10. Je suis une entreprise établie en Irlande et je réalise des ventes à distance intracommunautaires de biens à des acquéreurs situés dans l'ensemble de l'UE par l'intermédiaire de mon propre site web et de diverses interfaces électroniques. Quels sont les changements pour moi?

La réponse est similaire à celle donnée à la question 9. La TVA est due dans les États membres vers lesquels les biens sont expédiés/transportés, quelle que soit la manière dont les ventes sont effectuées (site web propre ou interface électronique).

Vous restez redevable de la TVA sur toutes les ventes à distance que vous effectuez, quelle que soit la manière dont les ventes sont effectuées (site web propre ou interfaces électroniques). Vous devez veiller à ce que la TVA correcte soit appliquée aux ventes à distance effectuées par l'intermédiaire d'interfaces électroniques.

Si vous choisissez de vous inscrire aux fins du régime UE, vous devez déclarer et acquitter la TVA due sur l'ensemble de vos ventes à distance en utilisant le guichet unique, y compris en ce qui concerne les ventes effectuées par l'intermédiaire d'une interface électronique. L'interface électronique ne devient pas un fournisseur présumé dans ce scénario, car le fournisseur est établi dans l'UE.

11. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je possède un stock de biens en France à partir duquel je réalise des ventes à distance de biens à différents acquéreurs par l'intermédiaire de mon propre site web. La valeur des ventes à distance de biens ne dépasse pas 10 000 EUR. Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?*

Non, le seuil de 10 000 EUR n'est applicable qu'aux entreprises établies dans l'UE.

12. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je possède un stock de biens en France à partir duquel je réalise des ventes à distance de biens par l'intermédiaire de mon propre site web. Quels sont les changements pour moi?*

La réponse est similaire à celle donnée à la question 10. Si vous choisissez d'appliquer le régime UE, vous devez vous immatriculer à la TVA en France, État membre dans lequel se trouve votre stock de biens.

13. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je possède un stock de biens en France (originaires de l'UE ou en libre pratique dans l'UE). Je vends mes biens à des acquéreurs situés en France et dans tous les autres États membres de l'UE exclusivement par l'intermédiaire d'interfaces électroniques. Quels sont les changements pour moi?*

Dans ce cas, vous êtes censée effectuer vos livraisons à l'interface électronique, laquelle livre à son tour les biens à vos acquéreurs situés en France et dans d'autres États membres de l'UE. Vous devez vous immatriculer à la TVA en France, État membre dans lequel se trouve votre stock de biens. Vos livraisons à l'interface électronique sont exonérées de TVA avec droit à déduction.

L'interface électronique devient le fournisseur présumé et est responsable de la perception de la TVA auprès de vos acquéreurs. Vous êtes tenue de fournir à l'interface électronique les informations complètes sur la nature des biens livrés et sur l'endroit où les biens seront expédiés/transportés. L'interface électronique peut se prévaloir du régime UE pour déclarer et acquitter la TVA due sur les livraisons effectuées à des acquéreurs en France et sur les ventes à distance destinés à des acquéreurs établis dans d'autres États membres de l'UE.

14. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je possède un stock de biens en France (originaires de l'UE ou en libre pratique dans l'UE). Je vends mes biens à des acquéreurs situés dans l'ensemble de l'UE par l'intermédiaire de mon propre site web et d'interfaces électroniques. Quels sont les changements pour moi?*

La TVA est due dans les États membres vers lesquels les biens sont expédiés/transportés, quelle que soit la manière dont les ventes à distance sont effectuées (site web propre ou interfaces électroniques). Vous devez conserver des éléments de preuve attestant clairement des ventes à distance réalisées par l'intermédiaire de votre propre site web et des ventes effectuées au moyen d'interfaces électroniques.

Pour les ventes à distance de biens vendus sur votre propre site web, vous restez redevable de la TVA à acquitter. Voir la réponse donnée à la question 10 concernant la manière dont vous pouvez déclarer et acquitter cette TVA.

Pour les ventes à distance de biens effectuées au moyen d'une interface électronique, c'est l'interface électronique qui est redevable de la TVA exigible. Voir la réponse donnée à la question 13.

15. *Je suis une entreprise établie en France sans établissement stable ailleurs dans l'UE. Je me suis inscrite aux fins du régime UE en France (mon État membre d'identification). Je livre des biens à partir d'un entrepôt situé en Belgique à des acquéreurs établis en France. Quels sont les changements pour moi?*

Vous devez déclarer ces livraisons de biens effectuées au départ de la Belgique à des acquéreurs situés en France dans le cadre du régime UE. Il s'agit de ventes à distance intracommunautaires de biens (Belgique - France) dont le lieu de livraison se trouve en France. Bien que la France soit l'État membre d'identification, ces ventes doivent être déclarées par l'intermédiaire du guichet unique et ne peuvent pas figurer dans la déclaration de TVA nationale (française).

16. *Je suis une interface électronique établie en Italie. J'interviens dans les livraisons suivantes de biens expédiés à partir d'un entrepôt situé en Italie. Les biens sont originaires de l'UE ou sont en libre pratique dans l'UE:*

    a. *livraisons de biens propres à des acquéreurs situés en Italie;*
    b. *ventes à distance de biens propres (dépassant le seuil de 10 000 EUR) à des acquéreurs situés en France, en Espagne et au Portugal;*
    c. *livraisons de biens facilitées, effectuées par des fournisseurs italiens à des acquéreurs situés en Italie, et ventes à distance de biens facilitées, effectuées par des fournisseurs italiens à des acquéreurs situés en France, en Espagne et en Autriche;*
    d. *livraisons de biens facilitées, effectuées par des vendeurs chinois à des acquéreurs situés en Italie, et ventes à distance de biens facilitées, effectuées par des vendeurs chinois à des acquéreurs situés en France, en Espagne et en Autriche.*

    Quels sont les changements pour moi?

En ce qui concerne les livraisons de biens propres mentionnées au point a) à des acquéreurs situés en Italie, il n'y a pas de changement. Vous continuez d'appliquer les règles en matière de TVA en vigueur en Italie, vous déclarez la TVA dans la déclaration de TVA italienne et vous payez la TVA aux autorités fiscales italiennes.

En ce qui concerne les livraisons mentionnées au point b) (ventes à distance de biens propres), la TVA des États membres vers lesquels les biens sont expédiés/transportés est applicable. En d'autres termes, vous devez facturer la TVA à l'acquéreur au taux en vigueur dans l'État membre vers lequel les biens seront expédiés/transportés et ce, dès le moment de la vente. Concernant la déclaration et l'acquittement de la TVA, vous avez deux possibilités:

a) vous immatriculer dans chacun des États membres vers lesquels vos biens sont expédiés/transportés (France, Espagne et Portugal) et, ensuite, déclarer et acquitter la TVA due en utilisant la déclaration de TVA nationale de l'État membre concerné; ou
b) vous inscrire aux fins du régime UE. Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail italien du guichet unique TVA (de l'État membre d'établissement), lequel peut être utilisé pour toutes vos ventes à distance intracommunautaires de biens et toutes les prestations de services à des acquéreurs ou preneurs établis dans d'autres États membres de l'UE (le cas échéant). Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due sur les ventes à distance effectuées en France, en Espagne et au Portugal en utilisant ce portail italien du guichet unique.

Concernant les livraisons mentionnées au point c), effectuées par des fournisseurs italiens et que vous facilitez, vous ne devenez pas un fournisseur présumé et ce sont ces fournisseurs qui

restent redevables de la TVA due. Vous êtes toutefois tenue de consigner vos opérations dans vos registres[26].

Concernant les livraisons mentionnées au point d), vous devenez le fournisseur présumé et vous devez déclarer la TVA due en Italie, en France, en Espagne et en Autriche, comme suit:

a) si vous n'avez pas choisi de vous prévaloir du régime UE pour vos propres ventes à distance de biens mentionnées au point b), vous devez déclarer les livraisons effectuées à des acquéreurs italiens dans votre déclaration de TVA italienne, celles concernant la France et l'Espagne dans les déclarations de TVA nationales respectives et, en outre, vous immatriculer en Autriche afin de déclarer et d'acquitter la TVA qui y est due;
b) si vous avez choisi de vous prévaloir du régime UE pour vos propres ventes à distance de biens mentionnées au point b), la TVA sur toutes les livraisons effectuées au titre du point d), y compris celles destinées à des acquéreurs italiens, sera alors déclarée et acquittée en utilisant le portail du guichet unique italien.

17. Je suis une interface électronique établie en Chine et j'interviens dans les livraisons de biens suivantes:

a. livraisons effectuées par des fournisseurs chinois à partir d'un stock détenu en Allemagne et en France avec livraison à des acquéreurs situés en Allemagne, en France, en Belgique, aux Pays-Bas, en Hongrie, en Roumanie et en Bulgarie;
b. livraisons effectuées par des fournisseurs chinois à partir de stocks de biens détenus en Chine et en Suisse à des acquéreurs situés en France, en Allemagne, en Suède et au Danemark.

Quels sont les changements pour moi?

Vous devenez fournisseur présumé pour les livraisons mentionnées aux points a) et b).

Concernant les livraisons mentionnées au point a), étant donné que les biens sont déjà en libre pratique dans l'UE, vous devez appliquer le taux de TVA correct en fonction du lieu vers lequel les biens sont expédiés ou transportés (par exemple, Allemagne, France, Belgique, Pays-Bas, Hongrie, Roumanie ou Bulgarie). À cette fin, vous pouvez vous inscrire aux fins du régime UE soit en Allemagne, soit en France, États membres dans lesquels les fournisseurs sous-jacents disposent d'un stock de biens. Si vous choisissez de vous inscrire au guichet unique allemand, cette inscription unique est valable pour toutes les livraisons que vous facilitez, effectuées par des fournisseurs chinois à partir de leurs stocks en Allemagne et en France. La TVA sur toutes ces livraisons sera déclarée et acquittée par l'intermédiaire du portail du guichet unique allemand.

Vous pouvez également choisir de vous immatriculer dans tous les États membres de l'UE dans lesquels vous facilitez les livraisons des fournisseurs chinois, c'est-à-dire en France et en Allemagne (pour les livraisons intérieures) et, respectivement, en Belgique, aux Pays-Bas, en Hongrie, en Roumanie et en Bulgarie pour les ventes à distance de biens à des acquéreurs situés dans ces pays. Dans ce cas, vous serez immatriculée à la TVA dans chacun de ces sept États membres, vous aurez sept déclarations de TVA à déposer et sept paiements de TVA à effectuer auprès des autorités fiscales respectives des États membres mentionnés.

[26] Article 242 *bis* de la directive TVA.

Concernant les livraisons que vous facilitez, effectuées par des fournisseurs chinois au départ de leurs stocks en Chine et en Suisse, vous devenez en tout état de cause un fournisseur présumé si les biens sont expédiés dans des envois dont la valeur ne dépasse pas 150 EUR. Vous pouvez choisir de vous inscrire au guichet unique pour les importations. Les implications en matière de TVA sont présentées au chapitre 4, section 4.2.10, question 5.

18. *Je suis une entreprise établie en Pologne. Je livre des biens au départ de la Pologne et de l'Allemagne à des acquéreurs situés aux Pays-Bas et en France. Je suis inscrite aux fins du régime UE en Pologne. Je suis également immatriculée à la TVA en Allemagne. Puis-je déduire la TVA versée en Allemagne au moyen de la déclaration via le guichet unique?*

Vous effectuez des ventes à distance de biens qui ont lieu aux Pays-Bas et en France. Vous devez les mentionner dans la déclaration déposée en Pologne (votre État membre d'identification) via le guichet unique. Vous ne pouvez pas déduire la TVA acquittée en Allemagne au moyen de la déclaration déposée via le guichet unique. Cette TVA doit être déduite dans la déclaration de TVA nationale allemande.

19. *Je suis une entreprise établie en Pologne. Je livre des biens au départ de la Pologne et de l'Allemagne à des acquéreurs situés aux Pays-Bas et en France. Je suis inscrite aux fins du régime UE en Pologne. Je ne suis immatriculée à la TVA dans aucun autre État membre. Puis-je déduire la TVA acquittée en Allemagne au moyen de la déclaration via le guichet unique?*

Vous effectuez des ventes à distance de biens qui ont lieu aux Pays-Bas et en France. Vous devez les mentionner dans la déclaration déposée en Pologne (votre État membre d'identification) via le guichet unique. Vous ne pouvez pas déduire la TVA acquittée en Allemagne au moyen de la déclaration déposée via le guichet unique. Si vous détenez un stock de biens en Allemagne, vous serez normalement tenue de vous immatriculer à la TVA en Allemagne et vous pouvez déduire la TVA allemande au moyen de la déclaration de TVA normale. Si vous n'êtes pas tenue de vous immatriculer à la TVA en Allemagne, le remboursement de la TVA acquittée en Allemagne peut être accordé en vertu de la directive 2008/9/CE.

20. *Je suis une entreprise établie aux îles Canaries, qui se trouvent sur le territoire douanier de l'UE mais en dehors du territoire TVA de l'UE. Je vends des produits cosmétiques à des acquéreurs situés dans l'UE par l'intermédiaire de ma boutique en ligne. Mes ventes doivent-elles être considérées comme des ventes à distance intracommunautaires ou comme des ventes à distance de biens importés?*

Les îles Canaries sont considérées comme des territoires tiers auxquels la directive TVA ne s'applique pas (article 6 de la directive TVA). Vos ventes constituent donc des ventes à distance de biens importés. Veuillez vous reporter au chapitre 4, question 12a.

21. *Je suis une interface électronique et un certain nombre de fournisseurs vendant des biens par l'intermédiaire de mon interface sont établis aux îles Canaries. Ces fournisseurs sous-jacents expédient/transportent leurs biens au départ de stocks détenus dans l'UE vers des acquéreurs situés dans l'ensemble de l'UE. Puis-je devenir fournisseur présumé pour ces livraisons?*

Les entreprises établies aux îles Canaries ou dans d'autres territoires tiers ne sont pas considérées comme établies dans l'UE. Par conséquent, vous devenez un fournisseur présumé pour les ventes à distance de biens qu'ils effectuent dans l'UE au départ de stocks situés sur le

territoire de l'UE. Pour de plus amples informations, voir la réponse à la question 16, en particulier le point d).

Les exemples ci-dessous s'appliquent à des opérations effectuées à partir du 1er janvier 2027 [THÈME 3]

1. *Je suis une entreprise établie dans un État membre et enregistrée aux fins du régime UE, qui effectue des livraisons à des acquéreurs dans différents États membres. Y a-t-il des changements concernant le moment où la TVA devient exigible?*

À compter du 1er janvier 2027, les régimes nationaux spéciaux qui pourraient exister dans certains États membres (article 66) ne seront plus applicables aux livraisons ou prestations relevant du régime UE (ni du régime non-UE).

Par conséquent, dans tous les cas, les règles générales s'appliqueront, indépendamment de votre État membre d'identification ou de l'État membre dans lequel la livraison est réputée avoir lieu, c'est-à-dire, par exemple, au moment où les biens sont livrés (article 63).

Par souci d'exhaustivité, il convient de souligner que, en ce qui concerne les livraisons et prestations réalisées par l'intermédiaire de plateformes et, par la suite, l'application de la disposition relative au fournisseur présumé, rien n'a changé. La TVA reste exigible au moment de l'acceptation du paiement (article 66 *bis*). De même, rien n'a changé en ce qui concerne le régime d'importation selon lequel la TVA reste due au moment où le paiement a été accepté (article 369 *quindecies*).

4 VENTES À DISTANCE ET IMPORTATION DE BIENS DE FAIBLE VALEUR

Conformément aux règles de TVA applicables jusqu'au 1er juillet 2021, aucune TVA à l'importation ne doit être acquittée pour les marchandises commerciales importées dans l'UE dont la valeur est supérieure à 10 EUR mais n'excède pas 22 EUR[27]. Cette exonération est supprimée à compter du 1er juillet 2021. Ainsi, à compter du 1er juillet 2021, toutes les marchandises commerciales importées dans l'UE à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers seront soumises à la TVA, quelle que soit leur valeur[28]. Une nouvelle notion de vente à distance de biens importés de pays tiers ou de territoires tiers est introduite (voir la section 4.1).

La franchise des droits de douane pour les biens dont la valeur intrinsèque n'excède pas 150 EUR et qui sont importés dans l'UE[29] reste en vigueur. Cela signifie qu'aucun droit de douane ne doit être acquitté pour les biens contenus dans un envoi importé dans l'UE dont la valeur intrinsèque ne dépasse pas 150 EUR (sauf pour les produits alcooliques, les parfums, les eaux de toilette, le tabac et les produits du tabac). Aux fins des présentes notes explicatives, ces biens sont également appelés «biens de faible valeur».

Le tableau ci-dessous décrit le traitement général des biens de faible valeur importés dans l'UE avant le 1er juillet 2021 et à partir du 1er juillet 2021 du point de vue de la TVA et des droits de douane

Tableau 6: exonération de la TVA avant et après le 1er juillet 2021

Valeur des biens importés contenus dans des envois**	Avant le 1er juillet 2021		À partir du 1er juillet 2021	
	TVA	**Droit de douane**	**TVA**	**Droit de douane**
≤ 10/22 EUR[30]	Exonération de la TVA[31]	Exonération des droits de douane	TVA due dans l'UE*	Exonération des droits de douane
>10/22 et ≤ 150 EUR	TVA due dans l'UE*	Exonération des droits de douane	TVA due dans l'UE*	Exonération des droits de douane
> 150 EUR	TVA due dans l'UE*	Droits de douane dus dans l'UE	TVA due dans l'UE*	Droits de douane dus dans l'UE

* État membre de l'UE dans lequel l'importation a lieu ou vers lequel les biens sont expédiés ou transportés
** À l'exception des biens soumis à des droits d'accise de l'UE

[27] Titre IV, articles 23 et 24 de la directive 2009/132/CE.
[28] Les États membres ont la possibilité de supprimer l'exonération de la TVA sur certaines importations (commandes par correspondance) avant même le 1er juillet 2021 (article 23, paragraphe 2, de la directive 2009/132/CE).
[29] Chapitre V, articles 23 et 24 du règlement (CE) nº 1186/2009 du Conseil.
[30] Pour les seuils d'exonération de la TVA à l'importation dans chaque État membre, voir l'annexe B de la présente étude.
[31] Certains pays et territoires de l'UE ont déjà décidé de supprimer plus tôt cette exonération de la TVA.

À partir du 1er juillet 2021, la TVA est due sur tous les biens de faible valeur importés dans l'UE. Dans le même temps, les simplifications suivantes sont introduites pour la perception de la TVA:

- le régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de pays tiers ou de territoires tiers – régime d'importation/guichet unique pour les importations ou IOSS – voir la section 4.2;

- le régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation – voir la section 4.3.

Dans la pratique, à partir du 1er juillet 2021, la TVA sur les biens de faible valeur peut être acquittée comme suit:

- paiement inclus dans le prix d'achat au fournisseur/à l'interface électronique utilisant le guichet unique pour les importations, auquel cas l'importation des biens concernés est exonérée de TVA;

- paiement lors de l'importation dans l'UE, si le fournisseur/l'interface électronique n'utilise pas le guichet unique pour les importations:

  ✓ à la personne présentant les biens en douane (c'est-à-dire la personne qui dépose une déclaration en douane de mise en libre pratique) si cette personne choisit de se prévaloir du régime particulier; ou

  ✓ utilisation du mécanisme normal de perception de la TVA.

Indépendamment de l'application du régime d'importation ou du régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation, les formalités douanières doivent être accomplies pour les biens de faible valeur importés dans l'UE. De plus amples informations sur les procédures douanières sont disponibles dans les orientations en matière douanière[32].

4.1 LES VENTES A DISTANCE DE BIENS IMPORTES

4.1.1 Dispositions applicables

Les dispositions applicables figurent dans la directive TVA et dans le règlement d'exécution TVA.

Directive TVA

- Article 14, paragraphe 4, point 2, et article 33, points b) et c)

Règlement d'exécution TVA

- Article 5 *bis*

4.1.2 Pourquoi cette notion a-t-elle été introduite?

Les progrès technologiques réalisés au cours des dernières décennies ont conduit à la numérisation dans tous les domaines du commerce. En particulier, le commerce électronique et les ventes à distance de biens ont connu une croissance explosive dans l'UE et dans le

[32] Les orientations en matière douanière sont en cours d'élaboration. Le présent document sera mis à jour afin de fournir un lien vers ces orientations lorsque celles-ci seront publiées sur notre site web.

monde. Les règles existantes en matière de TVA, notamment pour l'importation des marchandises commerciales par les consommateurs finaux, sont antérieures à ces avancées technologiques et prévoient une exonération de la TVA pour ces opérations (voir le tableau 6 ci-dessus). Dans ces circonstances, cette exonération de TVA entraîne actuellement une grave distorsion de la concurrence au détriment des fournisseurs de l'UE. Afin de rétablir des conditions de concurrence équitables pour les opérateurs de l'UE et de protéger les recettes fiscales des États membres de l'UE, l'exonération de la TVA à l'importation est supprimée et les règles en matière de TVA applicables aux ventes à distance de biens importés sont modifiées conformément au principe de taxation au lieu de destination.

4.1.3 Quelles sont les opérations concernées?

La notion de «ventes à distance de biens importés de pays tiers ou de territoires tiers» se réfère aux livraisons de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers à destination d'un acquéreur dans un État membre (article 14, paragraphe 4, point 2).

Les biens doivent être expédiés physiquement à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers pour être considérés comme des ventes à distance de biens importés. Si des biens de faible valeur sont placés dans un entrepôt douanier dans un État membre de l'UE à partir duquel des livraisons de biens seront ultérieurement effectuées à des acquéreurs situés dans l'UE, ces livraisons ne relèveront pas de la notion de vente à distance de biens importés. En effet, les biens placés dans un entrepôt douanier au sein de l'UE se trouvent déjà sur le territoire de l'UE et ne peuvent donc pas être considérés comme étant expédiés à partir de pays tiers ou de territoires tiers, condition indispensable pour relever de la notion de vente à distance de biens importés.

En outre, conformément à l'article 155 de la directive TVA, les biens destinés à une utilisation ou à une consommation finales ne sont pas autorisés à être livrés à partir d'un entrepôt douanier (voir également la question 14).

Les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers couvrent les livraisons à des acquéreurs, comme décrit à la section 3.2.5.

4.1.4 Lieu de livraison

En vertu de la législation de l'UE en matière de TVA, les règles relatives au lieu de livraison doivent être analysées afin de déterminer si une opération est soumise à la TVA dans l'UE. Lorsqu'il s'agit de biens achetés dans un pays tiers ou un territoire tiers et expédiés ou transportés vers l'UE, deux faits générateurs de la taxation se produisent généralement:

- fait générateur de la TVA nº 1: la vente à distance de biens importés du pays tiers ou du territoire tiers à destination d'un acquéreur de l'UE;
- fait générateur de la TVA nº 2: l'importation des biens dans l'UE.

Les présentes notes explicatives décrivent les règles relatives au lieu de livraison pour les biens de faible valeur ne dépassant pas 150 EUR.

Le lieu de livraison de ces biens dépend du lieu où les biens sont mis en libre pratique dans l'UE (à savoir l'État membre d'importation) et du lieu de destination finale des biens. Les situations ci-dessous peuvent se présenter.

1) L'État membre d'importation de l'UE est également l'État membre de destination finale des biens.

a) Lieu de livraison de la vente à distance de biens (fait générateur de la TVA nº 1):

i) si le régime d'importation (IOSS) est utilisé – l'État membre de l'UE d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens de faible valeur à destination de l'acquéreur [article 33, point c), de la directive TVA];

ii) si le régime d'importation (IOSS) n'est pas utilisé:

(1) si le redevable de la TVA est l'acquéreur – le lieu où les biens de faible valeur se trouvent au moment du départ de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur, c'est-à-dire le pays tiers ou le territoire tiers (article 32, premier alinéa, de la directive TVA). Dans ce cas, la vente à distance de biens n'est pas imposable dans l'UE;

(2) si le redevable de la TVA est le fournisseur ou une interface électronique en tant que fournisseur présumé – le lieu où les biens sont importés dans l'UE (article 32, second alinéa, de la directive TVA). Dans ce cas, la vente à distance est imposable dans l'UE.

b) Lieu de livraison des importations de biens de faible valeur (fait générateur de la TVA nº 2): il s'agit du lieu où les biens de faible valeur entrent dans l'UE (article 60 de la directive TVA):

i) si le régime d'importation (IOSS) est utilisé, l'importation de biens de faible valeur est exonérée de la TVA [article 143, paragraphe 1, point c *bis*), de la directive TVA]. Il convient de rappeler que la TVA sur la vente à distance de biens importés est perçue par le fournisseur ou l'interface électronique (si celle-ci constitue le fournisseur présumé) auprès de l'acquéreur [voir le point 1 a) i) ci-dessus];

ii) si le régime d'importation (IOSS) n'est pas utilisé, la TVA est due à l'importation.

2) L'État membre d'importation de l'UE n'est pas l'État membre de destination finale des biens.

a) Lieu de livraison de la vente à distance de biens (fait générateur de la TVA nº 1):

i) l'État membre dans lequel les biens de faible valeur se trouvent au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur, c'est-à-dire l'État membre de destination finale [article 33, point b), de la directive TVA].

Il convient de noter qu'à la suite de l'introduction du paquet TVA sur le commerce électronique, les règles douanières[33] ont été modifiées et que seuls les biens de faible valeur relevant du régime d'importation (IOSS) peuvent être mis en libre pratique dans un État membre autre que l'État membre de destination finale des biens.

Par conséquent, si des biens de faible valeur qui ne sont pas déclarés via le guichet unique pour les importations arrivent dans un État membre autre que celui de destination finale, ils seront placés, aux fins douanières, sous le régime du transit et seront déclarés en vue de leur mise en libre pratique dans l'État membre de l'UE vers lequel les biens sont expédiés ou transportés.

[33] Article 221, paragraphe 4, du CDU-AE [règlement d'exécution (UE) 2015/2447 de la Commission modifié par le règlement d'exécution (UE) 2020/893 de la Commission]

Dans la pratique, ce scénario bénéficiera donc d'un traitement TVA tel que celui décrit au point 1 b) ii) ci-dessus.

b) Lieu de livraison des importations de biens de faible valeur (fait générateur de la TVA nº 2): il s'agit du lieu où les biens de faible valeur entrent dans l'UE ou sont mis en libre pratique (articles 60 ou 61 de la directive TVA):

   i) si le régime d'importation (IOSS) est utilisé, l'importation de biens de faible valeur est exonérée de la TVA [article 143, paragraphe 1, point c *bis*), de la directive TVA]. Il convient de rappeler que la TVA sur la vente à distance de biens importés est perçue par le fournisseur ou l'interface électronique (si celle-ci constitue le fournisseur présumé) auprès de l'acquéreur [voir le point 1 a) i) ci-dessus];

   ii) si le régime d'importation (IOSS) n'est pas utilisé, la TVA est due à l'importation dans l'État membre de l'UE de destination finale des biens [voir les explications au point 2 a) ii) ci-dessus].

Si la TVA n'est pas perçue par le fournisseur ou par l'interface électronique inscrits au guichet unique pour les importations et que la TVA devient exigible lors de l'importation dans l'UE dans l'État membre de destination finale, cet État membre peut décider librement de la personne redevable de la TVA à l'importation (soit l'acquéreur, soit le fournisseur ou l'interface électronique – article 201 de la directive TVA).

Pour de plus amples informations, voir le chapitre 5, scénarios 3a-3c et 4a-4b.

4.2 LE REGIME D'IMPORTATION

4.2.1 Dispositions applicables

Les dispositions applicables figurent dans la directive TVA et dans le règlement d'exécution TVA.

Directive TVA	***Règlement d'exécution TVA***
• Articles 369 *terdecies* à 369 *quinvicies*, article 369 *septvicies quater*	• Articles 57 *bis* à 63 *quater*

4.2.2 Pourquoi le régime d'importation a-t-il été introduit?

À partir du 1er juillet 2021, la TVA est due sur toutes les marchandises commerciales importées dans l'UE, quelle que soit leur valeur. À ce titre, un régime particulier pour les ventes à distance de biens importés de pays tiers ou de territoires tiers dans l'UE a été créé afin de faciliter la déclaration et le paiement de la TVA due sur la vente de biens de faible valeur.

Ce régime, plus communément appelé «régime d'importation», permet aux fournisseurs[34] qui vendent des biens expédiés ou transportés à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers à des acquéreurs situés dans l'UE de percevoir auprès de l'acquéreur la TVA sur les ventes à

[34] Les fournisseurs et les fournisseurs présumés (c'est-à-dire les interfaces électroniques facilitant ce type de livraisons de biens).

distance de biens de faible valeur importés et de déclarer et de payer cette TVA par l'intermédiaire du guichet unique pour les importations (IOSS). Si le guichet unique pour les importations est utilisé, l'importation (mise en libre pratique) de biens de faible valeur dans l'UE est exonérée de TVA. La TVA est incluse dans le prix d'achat et payée par l'acquéreur.

Le recours à ce régime particulier (IOSS) n'est pas obligatoire.

4.2.3 Quelles livraisons de biens relèvent du régime d'importation?

Les livraisons de biens relèvent du régime d'importation lorsque:

- les biens sont expédiés/transportés à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers au moment de leur livraison; et que
- ces biens sont expédiés dans un envoi dont la valeur intrinsèque ne dépasse pas 150 EUR; et que
- les biens sont transportés ou expédiés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans l'expédition ou le transport des biens à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers, à destination d'un acquéreur ou de toute autre personne éligible dans un État membre; et que
- les biens ne sont pas soumis à des droits d'accise harmonisés au niveau de l'UE (généralement l'alcool ou les produits du tabac, conformément à l'article 2, paragraphe 3, de la directive TVA)[35]. Il convient de noter que le guichet unique pour les importations ne peut pas être utilisé lorsque des biens de faible valeur sont achetés et/ou expédiés en même temps que des produits soumis à accise, que la valeur de l'envoi dépasse ou non 150 EUR.

La valeur intrinsèque[36] est définie comme suit:

a. pour les marchandises commerciales: le prix des marchandises elles-mêmes lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union européenne, à l'exclusion des frais de transport et d'assurance, à moins que ceux-ci ne soient compris dans le prix et ne soient pas indiqués séparément sur la facture, et de toutes autres taxes et impositions pouvant être vérifiées par les autorités douanières à partir de tout document pertinent;
b. pour les marchandises dépourvues de tout caractère commercial: le prix qui aurait été payé pour les marchandises elles-mêmes si elles avaient été vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union européenne.

Tous les autres coûts connexes, outre le transport et l'assurance, qui ne reflètent pas la valeur des biens eux-mêmes doivent également être exclus de la valeur intrinsèque, dès lors qu'ils sont indiqués séparément et clairement sur la facture (par exemple, coûts d'outillage, droits de licence, taxe à l'exportation, etc.). Par «autres taxes et impositions», on entend toute taxe ou imposition perçue sur la base de la valeur des biens ou en sus d'une taxe ou d'une imposition appliquée à ces biens.

---

[35] Toutefois, les parfums et les eaux de toilette relèvent du régime d'importation, même s'ils sont exclus de l'exonération des droits de douane applicable aux envois d'une valeur négligeable [article 23 du règlement (CE) n º1186/2009 du Conseil relatif à l'établissement du régime communautaire des franchises douanières].

[36] Article 1er, paragraphe 48, du règlement délégué (UE) 2015/2446 de la Commission.

4.2.4 Qui peut se prévaloir du régime d'importation?

Les assujettis suivants peuvent se prévaloir du régime d'importation:

- les fournisseurs établis dans l'UE qui vendent les biens visés à la section 4.2.3 ci-dessus à un acquéreur situé dans l'UE. C'est généralement le cas lorsque les fournisseurs effectuent des ventes par l'intermédiaire de leur propre boutique en ligne;
- les fournisseurs non établis dans l'UE qui vendent ces biens à un acquéreur situé dans l'UE. C'est généralement le cas lorsque les fournisseurs effectuent des ventes par l'intermédiaire de leur propre boutique en ligne; Ces fournisseurs peuvent utiliser le régime comme suit:
  - ✓ directement (c'est-à-dire sans l'obligation de désigner un intermédiaire) s'ils sont établis dans un pays tiers avec lequel l'UE a conclu un accord d'assistance mutuelle en matière de TVA[37]. Cela ne s'applique que dans la mesure où ils vendent des biens à partir de ce pays tiers spécifique. Dès lors qu'ils effectuent également des livraisons à partir d'autres pays tiers ou d'autres territoires tiers, ils ne pourront plus utiliser le régime directement mais devront au contraire l'appliquer indirectement;
  - ✓ indirectement, en passant par un intermédiaire établi dans l'UE (voir la section 4.2.5);
- les interfaces électroniques établies dans l'UE qui facilitent la vente à distance de biens importés de faible valeur pour le compte de fournisseurs sous-jacents (appelées «fournisseurs présumés» – pour plus d'informations, voir le chapitre 2);
- les interfaces électroniques non établies dans l'UE qui facilitent la vente à distance de biens importés de faible valeur pour le compte de fournisseurs sous-jacents (appelées «fournisseurs présumés»). Ces interfaces électroniques peuvent utiliser le régime comme suit:
  - ✓ directement (c'est-à-dire sans l'obligation de désigner un intermédiaire) si elles sont établies dans un pays tiers avec lequel l'UE a conclu un accord d'assistance mutuelle en matière de TVA et pour autant qu'elles effectuent des ventes de biens à partir de ce pays tiers;
  - ✓ indirectement, en passant par un intermédiaire établi dans l'UE (voir la section 4.2.5).

[37] À la date de publication des présentes notes explicatives, l'UE n'avait conclu un tel accord qu'avec la Norvège.

Tableau 7: inscription à l'IOSS par type de fournisseur et lieu d'établissement

Type de fournisseurs	Inscription directe/indirecte	État membre d'identification	Intermédiaire
Fournisseurs de l'UE (ventes par l'intermédiaire, par exemple, de leur propre site web)	Inscription directe	État membre d'établissement de l'UE	Peut désigner un intermédiaire
Fournisseurs de pays tiers ayant conclu un accord d'assistance mutuelle avec l'UE en matière de TVA (ventes à partir de ce pays par l'intermédiaire, par exemple, de leur propre site web)	Inscription directe	État membre de choix de l'UE	Peut désigner un intermédiaire
Tous les autres fournisseurs hors UE (ventes par l'intermédiaire, par exemple, de leur propre site web)	Inscription indirecte	État membre de l'UE d'établissement de l'intermédiaire	Doit désigner un intermédiaire
Interfaces électroniques de l'UE constituant des fournisseurs présumés	Inscription directe	État membre d'établissement de l'UE	Peut désigner un intermédiaire
Interfaces électroniques de pays tiers ayant conclu un accord d'assistance mutuelle avec l'UE en matière de TVA pour les livraisons effectuées à partir de ce pays	Inscription directe	État membre de choix de l'UE	Peut désigner un intermédiaire
Toutes les autres interfaces électroniques hors UE constituant des fournisseurs présumés	Inscription indirecte	État membre de l'UE d'établissement de l'intermédiaire	Doit désigner un intermédiaire

4.2.5 Qu'entend-on par «intermédiaire»?

Les assujettis (fournisseurs et interfaces électroniques) qui ne sont pas établis dans l'UE ou dans un pays tiers avec lequel l'UE a conclu un accord d'assistance mutuelle en matière de

TVA sont tenus de désigner un intermédiaire pour pouvoir se prévaloir du régime d'importation. Les autres assujettis (c'est-à-dire ceux établis dans l'UE) sont libres de désigner un intermédiaire mais ils ne sont pas tenus de le faire.

L'intermédiaire doit être un assujetti établi dans l'UE. Il doit remplir toutes les obligations prévues dans le régime d'importation applicables au fournisseur ou à l'interface électronique qui l'a désigné, y compris le dépôt des déclarations de TVA via le guichet unique pour les importations et le paiement de la TVA sur les ventes à distance de biens importés de faible valeur. Toutefois, le fournisseur ou le fournisseur présumé qui a désigné un intermédiaire reste redevable des obligations en matière de TVA, y compris le paiement de la TVA, conjointement avec l'intermédiaire. Dans la pratique, les États membres s'efforceront de récupérer la TVA auprès de l'intermédiaire et, si cette tentative échoue, ils pourront tenter de récupérer la TVA auprès du fournisseur. Il convient de relever que l'intermédiaire n'est pas nécessairement la personne qui dépose les déclarations en douane de mise en libre pratique.

Avant de pouvoir inscrire un assujetti au guichet unique pour les importations, l'intermédiaire doit d'abord s'inscrire dans l'État membre où il est établi pour pouvoir utiliser ce guichet pour le compte des fournisseurs effectuant des ventes à distance de biens importés de faible valeur. Il recevra un numéro d'identification lui permettant d'intervenir en tant qu'intermédiaire dans le cadre du régime d'importation (article 369 *octodecies*, paragraphe 2, de la directive TVA). Ce numéro permet à cet État membre d'identifier l'intermédiaire. Cependant, ce numéro d'identification de l'intermédiaire n'est pas un numéro de TVA et ne peut être utilisé par l'intermédiaire pour déclarer la TVA grevant des opérations imposables. Par la suite, l'intermédiaire inscrira dans son État membre d'identification les différents assujettis qu'il représente et se verra attribuer un numéro d'identification TVA aux fins de l'utilisation du guichet unique pour les importations concernant chaque assujetti pour lequel il est désigné (article 369 *octodecies*, paragraphe 3, de la directive TVA).

Les États membres peuvent fixer des règles ou des conditions à imposer aux assujettis qui souhaitent intervenir en tant qu'intermédiaires dans le cadre du guichet unique pour les importations (par exemple, dans le cadre de garanties).

4.2.6 Numéro d'identification TVA aux fins du guichet unique pour les importations

Lors de l'enregistrement aux fins de l'IOSS, les autorités fiscales de l'État membre d'identification attribueront un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS aux fournisseurs ou aux interfaces électroniques qui constituent des fournisseurs présumés et aux intermédiaires agissant pour le compte des fournisseurs ou des interfaces électroniques. Il convient de noter qu'une interface électronique disposera d'un seul numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS, quel que soit le nombre de fournisseurs sous-jacents pour lesquels elle facilite des ventes à distance de biens importés de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE, dans la mesure où l'interface électronique est réputée constituer le fournisseur de toutes ces ventes. Les intermédiaires recevront toutefois un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS distinct pour chaque assujetti qu'ils représentent.

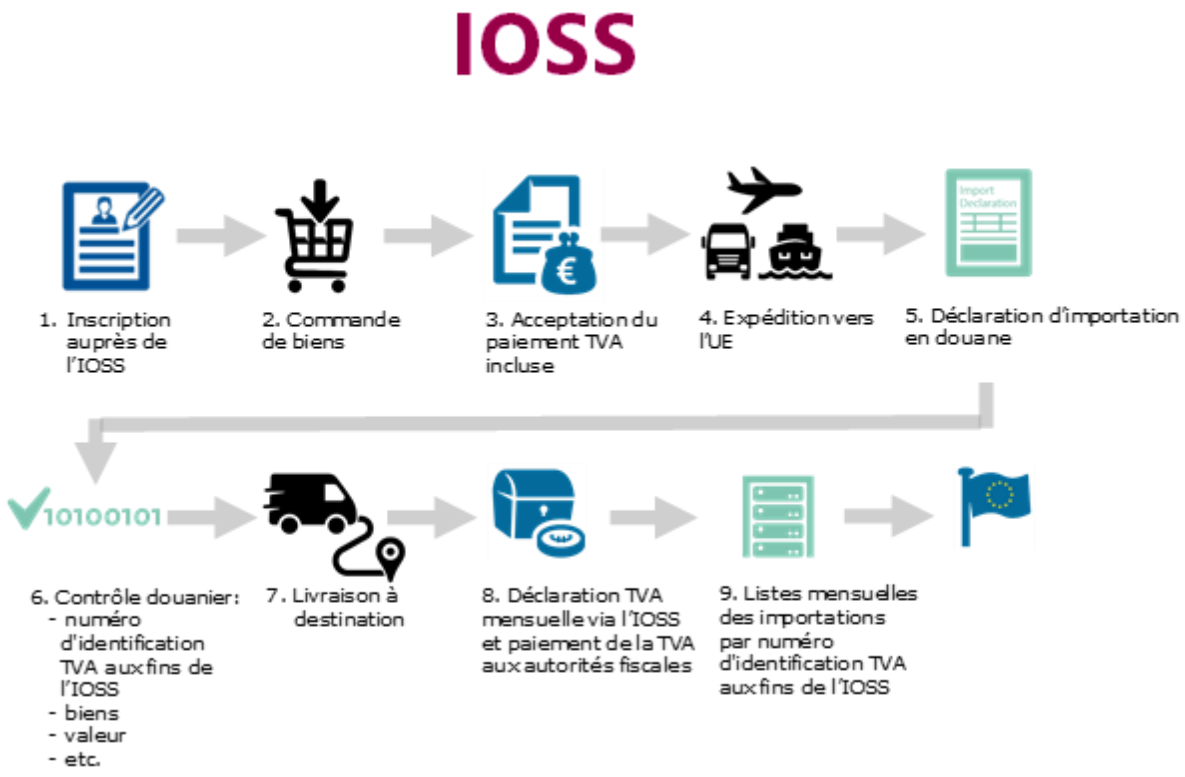
Ce numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS ne peut être utilisé que pour déclarer des ventes à distance de biens importés dans le cadre du régime d'importation et non pour d'autres livraisons de biens ou prestations de services susceptibles d'être effectuées par un fournisseur, un prestataire ou une interface électronique. Il convient de noter que, pour les livraisons pouvant relever des régimes UE ou non-UE, des inscriptions distinctes sont nécessaires (voir le chapitre 3). Un fournisseur ou une interface électronique ayant choisi de recourir au régime d'importation déclarera toutes les ventes à distance de biens importés à des

acquéreurs situés dans l'ensemble de l'UE en utilisant ce numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS. Ce numéro sera communiqué aux autorités douanières dans la déclaration en douane afin de permettre la mise en libre pratique des biens dans l'UE en exonération de TVA. Il est important que le fournisseur ou l'interface électronique, en tant que fournisseur présumé, veille à ce que le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS soit transmis de manière sécurisée aux autorités douanières tout au long de la chaîne d'approvisionnement. La communication du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS devrait être limitée au minimum nécessaire de sorte que ce numéro ne devrait être transmis qu'aux parties de la chaîne d'approvisionnement qui en auront besoin pour la mise en libre pratique dans l'État membre d'importation.

Le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS se compose de 12 caractères alphanumériques. De plus amples informations sur la manière de s'inscrire au guichet unique pour les importations et sur la structure du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS sont disponibles sur le portail du guichet unique en matière de TVA.

4.2.7 Comment fonctionne le régime d'importation?

Figure 4: le guichet unique pour les importations (IOSS)



La première démarche qu'un fournisseur ou une interface électronique doit accomplir pour pouvoir utiliser le régime d'importation est de s'inscrire sur le portail électronique d'un État membre (pour plus d'informations, voir les sections 4.2.4 à 4.2.6).

Lorsqu'un fournisseur ou une interface électronique utilisant le régime d'importation livre des biens expédiés ou transportés depuis l'extérieur de l'UE à des acquéreurs situés dans l'UE, le lieu de livraison de ces biens se trouve dans l'UE, plus précisément dans l'État membre de l'UE vers lequel les biens commandés sont livrés (voir la section 4.1.4 ci-dessus). Par conséquent, le fournisseur ou l'interface électronique utilisant le régime d'importation devra facturer la TVA dès la vente de ces biens aux acquéreurs situés dans l'UE.

Quand appliquer la TVA?

Le moment de la livraison correspond à l'acceptation du paiement par le fournisseur ou l'interface électronique. Il s'agit du moment où la confirmation du paiement, le message d'autorisation du paiement ou un engagement de paiement de la part de l'acquéreur est reçu par le fournisseur vendant les biens au moyen de l'interface électronique ou pour son compte, indépendamment du moment où le montant est effectivement versé, selon ce qui intervient en premier (article 41 *bis* du règlement d'exécution TVA).

Dans la pratique, le fournisseur ou l'interface électronique indiquera le prix des biens et le montant de la TVA due sur la commande concernée et l'acquéreur devra acquitter la totalité du montant au fournisseur ou à l'interface électronique.

Quel taux de TVA?

Le taux de TVA correct est celui applicable au bien concerné, en vigueur dans l'État membre de l'UE où la livraison a lieu. Dans la pratique, il s'agit de l'État membre désigné par l'acquéreur pour la livraison des biens.

Bien que la plupart des biens soient soumis au taux normal de TVA, certains sont soumis à un taux réduit de TVA en fonction de leur nature et de l'État membre de l'UE dans lequel la livraison a lieu. Des informations sur les taux de TVA applicables dans l'ensemble de l'UE sont disponibles sur le site web de chaque État membre. La Commission européenne centralise également ces informations à l'adresse suivante:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

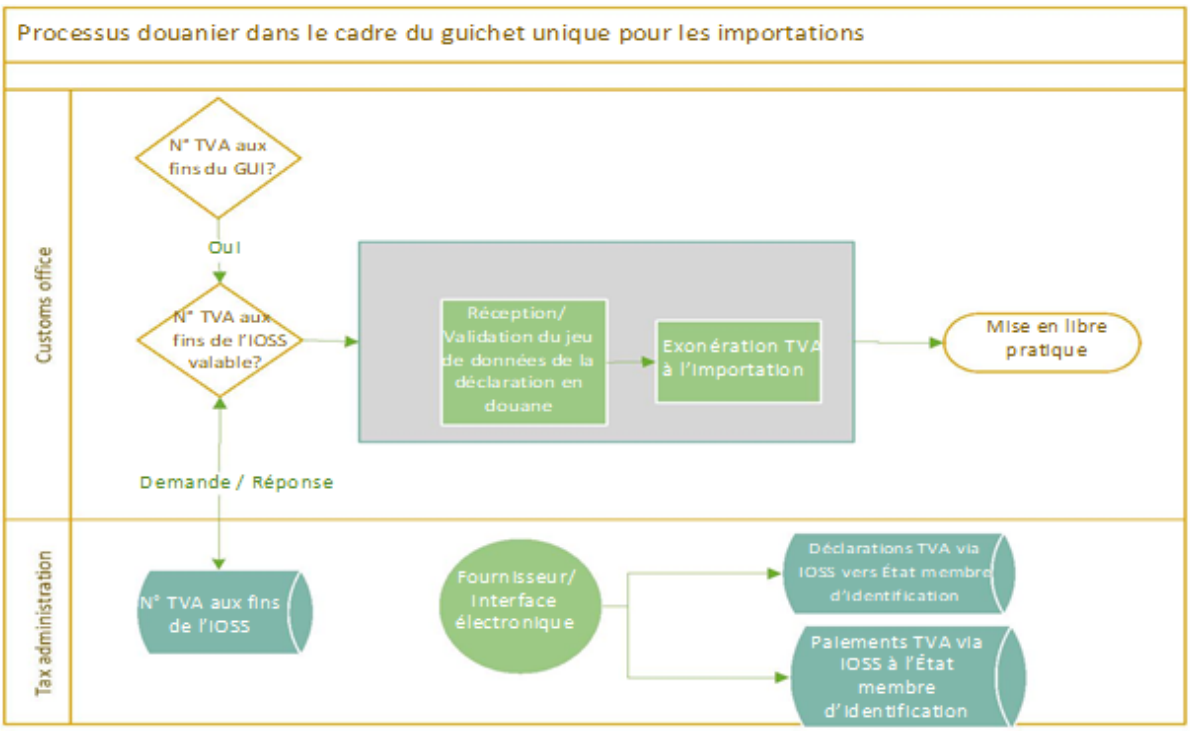
La mise en libre pratique de biens de faible valeur déclarés dans le cadre du régime d'importation est exonérée de TVA à condition qu'un numéro IOSS valable soit indiqué au plus tard dans la déclaration en douane (voir la section 4.2.8). L'objectif est d'éviter la double imposition des mêmes biens.

4.2.8 Validation du numéro d'identification TVA aux fins du guichet unique pour les importations

Tous les numéros d'identification TVA aux fins de l'IOSS délivrés par les autorités fiscales des États membres de l'UE seront mis à la disposition de toutes les autorités douanières de l'UE par voie électronique. La base de données contenant les numéros d'identification TVA aux fins de l'IOSS n'est pas publique. Lors de la réception d'un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS inclus dans le jeu de données de la déclaration en douane, les autorités douanières vérifieront automatiquement sa validité en le comparant au numéro contenu dans la base de données. Si le numéro IOSS est valable et que la valeur intrinsèque de l'envoi ne dépasse pas 150 EUR, les autorités douanières ne réclameront pas le paiement de la TVA sur les biens de faible valeur importés dans le cadre du guichet unique pour les importations.

La personne qui déclare les biens en douane (par exemple, opérateurs postaux, transporteurs express, commissionnaires en douane, etc.) ne vérifie pas et ne peut vérifier la validité du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS.

Figure 5: processus douanier dans le cadre du guichet unique pour les importations



Une liste mensuelle contenant la valeur totale des importations de biens de faible valeur déclarées dans l'UE pour chaque numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS au cours du mois considéré sera établie sur la base des déclarations en douane présentées dans chaque État membre de l'UE. Les déclarants n'interviendront pas dans l'élaboration de ces listes mensuelles établies dans le cadre du guichet unique pour les importations.

Les listes mensuelles agrégées seront mises à la disposition des autorités fiscales de l'UE, qui les utiliseront pour examiner la valeur des importations déclarées comme exonérées sous un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS donné, en la comparant à la valeur de la TVA figurant dans la déclaration introduite par le même assujetti via le guichet unique pour les importations. De plus amples informations sont également disponibles dans les orientations en matière douanière, section 3.1.6.

En cas de numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS non valable ou manquant, la TVA devra être payée à l'importation (voir également les réponses aux questions 35 et 36).

4.2.9 Que devez-vous faire si vous utilisez le régime d'importation?

Un fournisseur ou une interface électronique (fournisseur présumé) appliquant le régime d'importation devrait garantir les mesures suivantes en matière de TVA:

- afficher le montant de la TVA à payer par l'acquéreur dans l'État membre vers lequel les biens seront expédiés/transportés au plus tard au terme du processus de commande;

- percevoir auprès de l'acquéreur la TVA sur les livraisons de tous les biens pouvant relever du régime d'importation, expédiés/transportés vers l'UE (par exemple, des produits non soumis à accise expédiés vers un État membre de l'UE dans des envois ne dépassant pas 150 EUR);

- veiller à ce que les biens pouvant relever du régime d'importation soient expédiés dans des envois dont la valeur intrinsèque ne dépasse pas le seuil de 150 EUR;

- il est recommandé d'indiquer, soit sur la facture TVA (si elle est émise), soit sur la facture commerciale accompagnant les biens aux fins du dédouanement:

  a) le prix payé par l'acquéreur en euros;

  b) séparément, pour chaque taux de TVA, le montant de la TVA facturé à l'acquéreur;

- fournir au transporteur/déclarant en douane des biens (opérateurs postaux, transporteurs express ou commissionnaires en douane, par exemple) les informations requises pour le dédouanement dans l'UE, y compris le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS afin d'éviter que la TVA ne soit perçue au moment de l'importation (mise en libre pratique). Un fournisseur inscrit au guichet unique pour les importations fournira ces informations directement au transporteur/déclarant en douane. Une interface électronique qui n'intervient pas dans l'expédition ou le transport des biens fournira généralement ces informations au fournisseur sous-jacent et conviendra de règles strictes relatives à l'utilisation de son numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS, y compris en ce qui concerne la communication de ce numéro au transporteur/déclarant en douane.

  Ni le transporteur ni le déclarant en douane des biens importés n'ont besoin de vérifier le montant de la TVA perçue ou le taux de TVA appliqué par le fournisseur ou l'interface électronique utilisant le guichet unique pour les importations. Si un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS est mentionné dans la déclaration en douane relative à l'envoi et que ce numéro est valable, l'importation est exonérée de TVA. La TVA a été incluse dans le prix d'achat au fournisseur ou à l'interface électronique et payée au moment de la vente (acceptation du paiement);

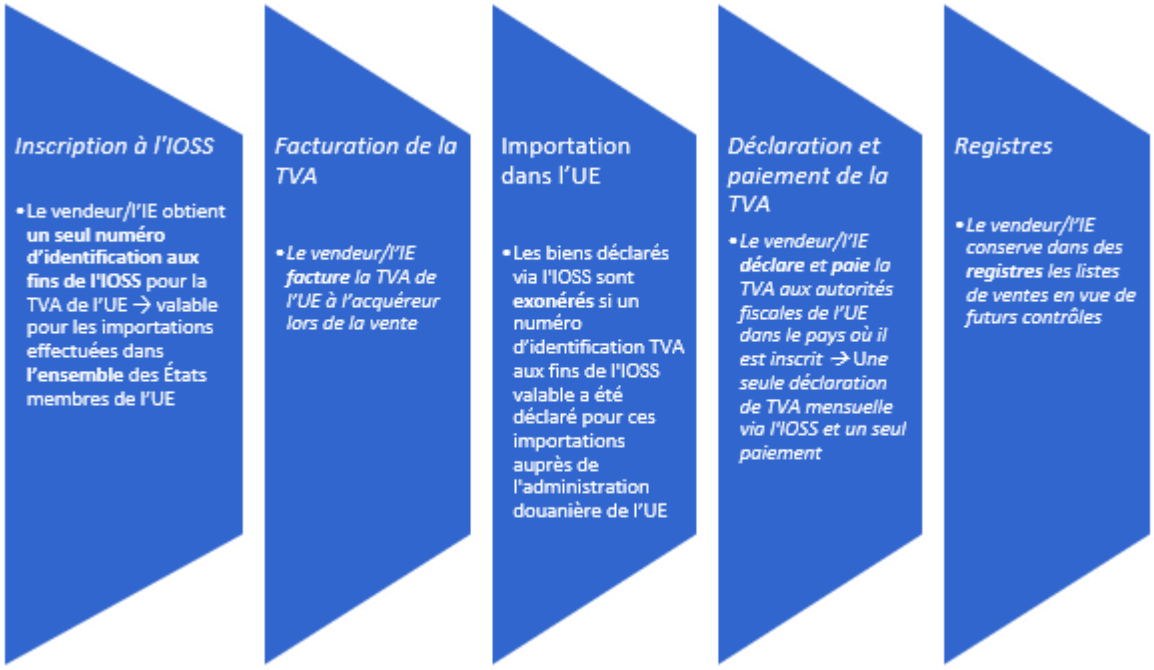
- déposer une déclaration mensuelle via le guichet unique pour les importations auprès de l'État membre d'identification pour l'ensemble des livraisons de biens vendus à des acquéreurs situés dans l'ensemble de l'UE et pouvant relever du régime d'importation. Si vous vous êtes inscrit en passant par un intermédiaire, assurez-vous que ce dernier dispose de toutes les informations nécessaires pour s'acquitter de l'obligation de dépôt de la déclaration de TVA mensuelle via le guichet unique pour les importations auprès de son État membre d'identification. La déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations fera apparaître la valeur totale des biens vendus, le taux de TVA qui leur a été appliqué, ainsi que le montant total de la TVA à payer, avec une ventilation par État membre de l'UE vers lequel les biens sont transportés, et par taux de TVA appliqué (taux normal ou taux réduit). Le délai pour le dépôt de la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations est fixé à la fin du mois suivant le mois de référence;

- effectuer un paiement mensuel à l'État membre d'identification de la TVA due, telle que figurant dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations. Le délai de paiement est fixé à la fin du mois suivant le mois de référence. Si vous vous êtes inscrit en passant par un intermédiaire, assurez-vous que ce dernier s'acquitte chaque mois de la TVA auprès de son État membre d'identification;

- tenir des registres de toutes les ventes à distance de biens importés pouvant relever du guichet unique pour les importations pendant une durée de 10 ans afin de permettre d'éventuels audits de la part des autorités fiscales de l'UE. L'article 63 *quater* du règlement d'exécution TVA fixe le contenu de ces informations et registres (voir le chapitre 2, section 2.2.1.1).

De plus amples informations sur les modalités de dépôt de la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations, sur les modalités de paiement de la TVA et sur les obligations en matière de tenue de registres sont disponibles sur le portail du guichet unique en matière de TVA.

Figure 6: aperçu global du régime d'importation



4.2.10 Questions et réponses relatives au guichet unique pour les importations

Dans le contexte des questions suivantes, les opérations décrites sont des ventes à distance de biens importés contenus dans des envois dont la valeur intrinsèque ne dépasse pas 150 EUR, également appelés «biens de faible valeur».

a) Considérations générales

1. Quels sont les avantages liés à l'utilisation du guichet unique pour les importations?

L'utilisation du guichet unique pour les importations permet à un fournisseur ou à une interface électronique (fournisseur présumé) de garantir la transparence de l'opération à l'acquéreur qui s'acquitte d'un prix TVA comprise au moment de l'achat en ligne. L'acquéreur a une certitude quant au prix total de l'opération et ne doit pas faire face à des coûts imprévus (la TVA et, en principe, des frais de dédouanement supplémentaires) dont il doit s'acquitter lors de l'importation des biens dans l'UE.

En outre, l'utilisation du guichet unique pour les importations vise à assurer une mainlevée rapide des biens par les autorités douanières et leur livraison rapide à l'acquéreur, ce qui est souvent crucial pour ce dernier.

L'utilisation du guichet unique pour les importations simplifie également la logistique, étant donné que les biens peuvent entrer dans l'UE et être mis en libre pratique dans n'importe quel État membre, quel que soit l'État membre de destination finale.

2. Biens achetés avant le 1er juillet 2021 et arrivant dans l'UE après le 1er juillet 2021

Un fournisseur ou une interface électronique (en tant que fournisseur présumé) ne peut pas utiliser le guichet unique pour les importations afin de déclarer des ventes à distance de biens effectuées avant le 1er juillet 2021. Par conséquent, les biens achetés dans un territoire tiers ou un pays tiers avant le 1er juillet 2021 (par exemple, en juin 2021 ou plus tôt) et arrivant dans l'UE au plus tôt le 1er juillet 2021 seront soumis à la TVA à l'importation.

b) Inscription

3. Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE exclusivement par l'intermédiaire de ma propre boutique en ligne. Que dois-je faire?

À partir du 1er juillet 2021, toutes les marchandises commerciales importées dans l'UE seront soumises à la TVA. Vous pouvez opter pour la simplification et percevoir la TVA sur les ventes de biens de faible valeur en vous inscrivant au guichet unique pour les importations dans l'un des États membres de l'UE (inscription en ligne en passant par un intermédiaire établi dans l'UE[38] – voir les sections 4.2.4 et 4.2.5 ainsi que le portail du guichet unique en matière de TVA).

Si vous optez en faveur du guichet unique pour les importations, vous ne devrez vous inscrire que dans l'un des États membres de l'UE et vous pourrez vendre dans l'ensemble des 27 États membres de l'UE. Vous devrez désigner un intermédiaire qui vous inscrira au guichet unique pour les importations dans l'État membre où il est établi. Le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS attribué par l'État membre dans lequel vous vous êtes inscrite aux fins du guichet unique pour les importations (État membre d'identification) doit être utilisé pour déclarer l'ensemble des ventes de biens de faible valeur effectuées dans le cadre du guichet unique pour les importations à des acquéreurs situés dans les États membres de l'UE, quels qu'ils soient.

Au moment de la vente, vous devrez facturer à l'acquéreur la TVA applicable aux biens au taux en vigueur dans l'État membre vers lequel ces biens seront expédiés. Lorsque vous envoyez les biens à l'acquéreur situé dans l'UE, il est conseillé de transmettre en toute sécurité votre numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à la personne responsable de la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique dans l'UE (opérateur postal, transporteur express, commissionnaire en douane, par exemple) afin que la TVA ne soit pas versée à nouveau à l'administration douanière de l'UE lors de l'importation des biens. Vous ne devriez pas transmettre ce numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à des parties autres que celles intervenant dans la déclaration de mise en libre pratique des biens. Les autorités douanières s'acquitteront de leur mission, à savoir veiller au respect de la législation douanière et des autres dispositions régissant la circulation des marchandises à travers les frontières, sans procéder à l'évaluation ou à la perception d'une quelconque TVA.

Chaque mois, l'intermédiaire qui vous a inscrite au guichet unique pour les importations devra déposer une déclaration de TVA via ce guichet au plus tard à la fin du mois suivant le mois de référence (par exemple, pour les ventes effectuées en septembre, la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations doit être déposée au plus tard le 31 octobre). La déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations contient toutes les ventes de biens de faible valeur dans l'UE déclarées via ce guichet, ventilées par État membre de destination et par taux de TVA, et indique le montant total de la TVA due dans l'UE. De même, à la fin du mois suivant le mois de référence, l'intermédiaire doit verser à l'État membre d'identification le montant total de la TVA indiqué dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations (par exemple, pour les ventes effectuées en septembre, le paiement doit être effectué avant le 31 octobre).

Si vous ne vous inscrivez pas au guichet unique pour les importations, les autorités

[38] Sauf en cas d'établissement dans un pays tiers avec lequel l'UE a conclu un accord d'assistance mutuelle en matière de recouvrement de la TVA.

compétentes percevront la TVA lors de l'importation des biens de faible valeur. L'acquéreur situé dans l'UE ne recevra les biens qu'après l'acquittement de la TVA. Il se peut que le représentant qui présente la déclaration en douane pour le compte de l'acquéreur (les opérateurs postaux ou les transporteurs express, par exemple) facture également à l'acquéreur un droit de dédouanement supplémentaire[39]. Étant donné que les acquéreurs situés dans l'UE sont habitués à recevoir un prix incluant la TVA, le paiement de droits supplémentaires au moment de l'importation pourrait inciter l'acquéreur à refuser le paquet/colis.

4. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE exclusivement par l'intermédiaire de ma propre boutique en ligne. Existe-t-il un seuil pour l'inscription auprès du guichet unique pour les importations?*

Non, il n'y a pas de seuil pour l'inscription auprès du guichet unique pour les importations. Les entreprises qui vendent des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE peuvent s'inscrire au guichet unique pour les importations, quel que soit le chiffre d'affaires total qu'elles réaliseront sur les ventes à des acquéreurs de l'UE. Veuillez vous reporter à la question 3 pour plus de détails.

5. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE exclusivement par l'intermédiaire d'une interface électronique qui facilite la livraison (par exemple, une place de marché, une plateforme, etc.) et je ne vends aucun bien par l'intermédiaire de ma boutique en ligne. Que dois-je faire?*

Si vous n'effectuez que des ventes de biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE par l'intermédiaire d'une interface électronique, vous n'êtes pas tenue de vous inscrire au guichet unique pour les importations. C'est l'interface électronique qui devient le fournisseur présumé de ces ventes de biens B2C et qui est donc tenue de remplir les obligations en matière de TVA relatives à ces ventes (pour plus de détails sur la notion de «fournisseur présumé», voir le chapitre 2 et plus précisément la section 2.1.3, ainsi que la section 4.1.4 et les scénarios 3a-c, 4a-b présentés au chapitre 5).

Lorsque vous vendez des biens par l'intermédiaire d'une interface électronique, vous êtes réputée avoir livré vos biens à l'interface électronique, laquelle effectue ensuite une livraison à l'acquéreur. L'interface électronique (fournisseur présumé) est tenue de facturer la TVA à l'acquéreur et de la percevoir auprès de ce dernier. L'interface électronique peut s'inscrire au guichet unique pour les importations et remplir les obligations en matière de TVA comme décrit à la question 3 ci-dessus.

Si l'interface électronique s'inscrit au guichet unique pour les importations et organise également l'expédition ou le transport de vos biens vers l'acquéreur, vous n'avez pas d'obligations spécifiques en matière de TVA dans l'UE. Toutefois, si vous organisez l'expédition ou le transport vers votre acquéreur, l'interface électronique vous communiquera son numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS, à transmettre à la personne responsable de la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique dans l'UE (par exemple, l'opérateur postal, le transporteur express ou commissionnaire en douane). Cette dernière

[39] Il s'agit généralement d'un droit fixe, qui n'est généralement pas lié à la valeur des biens ou à la valeur de la TVA acquittée.

communiquera le numéro aux autorités douanières afin de permettre la mise en libre pratique des biens sans obligation de paiement de la TVA. Vous ne devriez pas transmettre ce numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à des parties autres que celles qui interviennent dans la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique (l'interface électronique vous imposera très probablement des conditions commerciales claires avant de vous communiquer ce numéro).

Si l'interface électronique ne s'inscrit pas au guichet unique pour les importations, la TVA relative à ces biens sera perçue lors de l'importation dans l'UE. La TVA est due dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens. Elle est acquittée par la personne désignée comme redevable de la TVA à l'importation conformément à la législation nationale en matière de TVA. La plupart des États membres désignent l'acquéreur situé dans l'UE et destinataire des biens comme la personne redevable de la TVA. Toutefois, les États membres peuvent désigner l'interface électronique (en tant que fournisseur présumé) comme étant redevable de la TVA dans de telles situations.

6. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE exclusivement par l'intermédiaire de plusieurs interfaces électroniques. Que dois-je faire?*

La réponse est similaire à celle donnée à la question 5.

Si chaque interface électronique s'inscrit au guichet unique pour les importations, vous devez conserver des éléments de preuve attestant clairement des ventes réalisées par l'intermédiaire de chacune d'entre elles. Si vous organisez le transport, vous devez vous assurer de fournir à la personne responsable de la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique dans l'UE (l'opérateur postal, le transporteur express ou le commissionnaire en douane, par exemple) le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS qui correspond à l'interface électronique par l'intermédiaire de laquelle la vente a été effectuée. Vous ne devriez pas transmettre ce numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à des parties autres que celles qui sont concernées par la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique (chaque interface électronique vous imposera très probablement des conditions commerciales claires avant de vous communiquer son numéro).

7. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE par l'intermédiaire de ma propre boutique en ligne et d'une interface électronique inscrite au guichet unique pour les importations. Que dois-je faire?*

Vous devez conserver des éléments de preuve attestant clairement des biens vendus par l'intermédiaire de votre boutique en ligne et des biens vendus par l'intermédiaire de l'interface électronique. Si vous choisissez de vous inscrire au guichet unique pour les importations pour les ventes effectuées par l'intermédiaire de votre boutique en ligne, vous devez communiquer votre propre numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à la personne responsable de la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique dans l'UE (l'opérateur postal, le transporteur express ou le commissionnaire en douane, par exemple) en ce qui concerne les biens vendus sur votre propre site web.

Pour les biens vendus par l'intermédiaire de l'interface électronique, vous devez communiquer à la personne responsable de la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique dans l'UE le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS de l'interface électronique, étant donné que vous organisez le transport. Lorsque vous vendez des biens par l'intermédiaire d'une interface électronique, vous êtes réputée avoir livré vos biens à

l'interface électronique, laquelle effectue ensuite une livraison à l'acquéreur. L'interface électronique est tenue de facturer la TVA à l'acquéreur et de la percevoir auprès de ce dernier (voir la section 2.1.3, la question 5 ci-dessus et les scénarios 3a-3c présentés au chapitre 5), et de déclarer et payer la TVA aux autorités fiscales.

Si vous ne vous inscrivez pas au guichet unique pour les importations pour les ventes effectuées par l'intermédiaire de votre boutique en ligne, vous ne pouvez pas utiliser le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS de l'interface électronique pour les ventes réalisées sur votre propre site web. Au lieu de cela, la TVA sur les biens vendus par l'intermédiaire de votre boutique en ligne sera perçue auprès de l'acquéreur au moment de l'importation dans l'UE.

Il convient de noter que les autorités fiscales compareront la valeur totale des opérations déclarées à l'importation sous chaque numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS avec les déclarations de TVA via le guichet unique pour les importations déposées sous le numéro d'identification de TVA aux fins de l'IOSS respectif.

8. *Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE par l'intermédiaire de ma boutique en ligne pour laquelle je suis inscrite au guichet unique pour les importations. Je vends également des biens de faible valeur par l'intermédiaire d'une interface électronique qui n'est pas inscrite au guichet unique pour les importations. Que dois-je faire?*

Comme pour la question 7, vous devez conserver des éléments de preuve attestant clairement des biens vendus par l'intermédiaire de votre propre boutique en ligne et des biens vendus par l'intermédiaire de l'interface électronique.

Concernant les biens vendus par l'intermédiaire de votre boutique en ligne, vous devez facturer la TVA à vos acquéreurs et communiquer votre numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à la personne responsable de la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique dans l'UE. Concernant les biens vendus par l'intermédiaire de l'interface électronique, vous ne pouvez pas facturer la TVA à vos acquéreurs, étant donné que vous êtes réputée avoir livré ces biens à l'interface électronique et que ces biens sont alors réputés avoir été fournis à l'acquéreur par l'interface électronique (voir la section 2.1.3). Ainsi, concernant les ventes réalisées par l'intermédiaire de l'interface électronique, vous ne pouvez pas utiliser votre propre numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS lorsque les biens sont importés dans l'UE.

Étant donné que l'interface électronique ne s'est pas inscrite au guichet unique pour les importations, la TVA due sur ces biens sera perçue lors de l'importation dans l'UE. La TVA est due dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens. Elle est acquittée par la personne désignée comme redevable de la TVA à l'importation conformément à la législation nationale en matière de TVA. La plupart des États membres désignent l'acquéreur situé dans l'UE et destinataire des biens comme la personne redevable de la TVA. Toutefois, les États membres peuvent désigner l'interface électronique (en tant que fournisseur présumé) comme étant redevable de la TVA dans de telles situations.

Veuillez noter que si vous utilisez par erreur votre numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS pour les biens de faible valeur vendus par l'intermédiaire de l'interface électronique, l'État membre d'identification s'attendra à ce qu'une valeur de TVA plus élevée soit déclarée et payée au titre de votre déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations. En effet, les États membres disposeront également d'une liste mensuelle indiquant la valeur de tous les biens déclarés sous le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS que vous avez

communiqué. L'État membre d'identification comparera ce montant avec celui indiqué dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations.

9. *Je suis une entreprise établie dans l'UE et je vends des biens de faible valeur uniquement à des acquéreurs situés dans l'État membre dans lequel je suis établie. Les biens sont expédiés directement d'un lieu se trouvant en dehors de l'UE à des acquéreurs situés dans l'État membre dans lequel je suis établie. Que dois-je faire?*

La réponse est similaire à celle donnée à la question 3. Vous pouvez choisir de vous inscrire au guichet unique pour les importations. Cependant, vous n'êtes pas obligée, à cet effet, d'avoir un intermédiaire. Dans ce cas, l'État membre dans lequel vous êtes établie est l'État membre d'identification. Vous devrez facturer à l'acquéreur et percevoir auprès de ce dernier la TVA applicable dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés. Vous devrez communiquer le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à la personne responsable de la déclaration des biens en vue de leur mise en libre pratique dans l'UE afin que la TVA ne soit pas acquittée à nouveau lors de l'importation. Vous ne devriez pas transmettre ce numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à des parties autres que celles concernées par la déclaration de mise en libre pratique des biens.

Si vous choisissez de ne pas vous inscrire au guichet unique pour les importations, la personne désignée comme redevable de la TVA à l'importation conformément à la législation nationale en matière de TVA (généralement l'acquéreur) devra s'acquitter de la TVA à l'importation dans l'UE ainsi que, le cas échéant, d'un droit de dédouanement facturé par l'entreprise qui introduit la déclaration en douane des biens de faible valeur. Ces ventes de biens ne doivent pas être incluses dans la déclaration de TVA nationale.

10. *Je suis une entreprise établie dans l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'ensemble de l'UE par l'intermédiaire de ma boutique en ligne. Les biens sont expédiés directement d'un lieu se trouvant en dehors de l'UE à des acquéreurs situés dans l'UE. Que dois-je faire?*

La réponse est similaire à celle donnée à la question 3 et à la question 9. Si vous vous inscrivez au guichet unique pour les importations, vous devez appliquer dans chaque cas le taux de TVA en vigueur dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés.

11. *Je suis une entreprise établie dans l'UE et je vends des biens de faible valeur à des acquéreurs situés dans l'UE exclusivement par l'intermédiaire d'interfaces électroniques qui facilitent les livraisons (par exemple, une place de marché, une plateforme, etc.) et non par l'intermédiaire de ma boutique en ligne. Les biens sont expédiés directement d'un lieu se trouvant en dehors de l'UE à des acquéreurs situés dans l'UE. Que dois-je faire?*

La réponse est identique à celle donnée à la question 5. Dans cette situation, l'interface électronique devient le fournisseur présumé. Vous devez veiller à ce que l'interface électronique soit clairement informée, avant la livraison, de l'expédition ou du transport des biens à partir d'un lieu situé en dehors de l'UE et vous devez conserver dans vos registres TVA des éléments de preuve attestant clairement des biens expédiés ou transportés à partir d'un lieu situé en dehors de l'UE.

Du point de vue de la TVA, vous livrez ces biens à l'interface électronique et cette dernière livre les biens à votre acquéreur (pour plus de détails sur la notion de fournisseur présumé, voir le chapitre 2, et plus précisément la section 2.1.3, ainsi que la section 4.1.4 et les

scénarios 3a-c, 4a-b présentés au chapitre 5).

En ce qui concerne ces opérations, vous avez des obligations en matière de tenue de registres.

12. *Je suis une entreprise établie dans l'UE et j'importe des biens de faible valeur en vrac, au nom de ma société, dans l'État membre dans lequel je suis établie. Après le dédouanement, je vends ces biens à des acquéreurs situés dans l'État membre dans lequel je suis établie. Dois-je m'inscrire, pour ces opérations, au guichet unique pour les importations?*

Non, vous ne pouvez pas, pour ces opérations, vous inscrire au guichet unique pour les importations.

Si vous importez des biens de faible valeur en votre nom propre avant de les vendre à des acquéreurs situés dans votre propre pays, vous ne pouvez pas utiliser, pour ces opérations, le guichet unique pour les importations. Concernant l'importation de ces biens, vous devez suivre les règles générales (procédure normale ou simplifiée) applicables à l'entrée et à l'importation de biens dans l'UE – pour plus d'informations, veuillez consulter les orientations sur les formalités douanières à l'entrée et à l'importation dans l'Union européenne. Les ventes ultérieures à des acquéreurs situés dans l'État membre dans lequel vous êtes établie suivent les règles normales applicables aux livraisons intérieures. Vous devez déclarer ces ventes dans votre déclaration de TVA nationale.

13. *Je suis une entreprise établie dans l'UE et j'importe des biens de faible valeur en vrac, en mon nom propre, dans l'État membre dans lequel je suis établie. Après le dédouanement, je vends ces biens à des acquéreurs situés dans l'État membre dans lequel je suis établie ainsi qu'à des acquéreurs situés dans d'autres États membres de l'UE. Dois-je m'inscrire, pour ces opérations, au guichet unique pour les importations?*

Non, vous ne pouvez pas utiliser, pour ces opérations, le guichet unique pour les importations étant donné que les ventes n'ont lieu qu'après l'importation des biens dans l'UE. Les ventes à des acquéreurs situés dans l'État membre dans lequel vous êtes établie suivent les règles normales applicables aux livraisons intérieures. Vous déclarerez ces ventes dans votre déclaration de TVA nationale. Pour déclarer, percevoir et acquitter la TVA sur les ventes effectuées à des acquéreurs situés dans d'autres États membres de l'UE (c'est-à-dire l'État membre de destination des biens), vous avez deux options: i) vous immatriculer directement dans les différents États membres vers lesquels les biens sont expédiés ou ii) utiliser le régime UE (guichet unique de l'UE – voir le chapitre 3, section 3.2).

14. *Je suis une entreprise établie au sein ou en dehors de l'UE et j'achemine des biens dans l'UE, où ils sont placés dans un entrepôt douanier avant d'être vendus à des acquéreurs situés dans l'UE. Puis-je utiliser, pour ces opérations, le guichet unique pour les importations?*

Non, vous ne pouvez pas, pour ces opérations, utiliser le guichet unique pour les importations. Lorsque des biens se trouvent déjà dans l'UE, vous ne pouvez pas utiliser le guichet unique pour les importations puisque l'une des conditions d'utilisation de ce guichet est que les biens soient expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers à destination de l'acquéreur situé dans l'UE. En outre, les biens destinés à une utilisation ou à une consommation finales ne peuvent être placés dans un entrepôt douanier (article 155 de la directive TVA).

Vous devez retirer les biens de l'entrepôt douanier et les mettre en libre pratique dans l'UE. Vous paierez à ce titre la TVA (au taux de TVA applicable dans l'État membre d'importation) ainsi que des droits de douane (le cas échéant) (voir les orientations sur les formalités douanières à l'entrée et à l'importation dans l'Union européenne). Ensuite, vous facturerez la TVA applicable dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés/transportés. Si vous comptez des acquéreurs dans plusieurs États membres de l'UE, vous pouvez appliquer le régime UE (guichet unique de l'UE – voir le chapitre 3, section 3.2).

15. *Je suis une entreprise établie aux îles Canaries, c'est-à-dire sur le territoire douanier de l'UE mais en dehors de son territoire TVA. Je vends des biens de faible valeur qui sont expédiés/transportés depuis les Îles Canaries vers des acquéreurs situés dans l'UE par l'intermédiaire de ma boutique en ligne. Mes ventes doivent-elles être considérées comme des ventes à distance de biens importés et puis-je m'inscrire, pour ces livraisons, au guichet unique pour les importations? Ou mes ventes seront-elles considérées comme des ventes à distance intracommunautaires et, dans ce cas, puis-je m'inscrire auprès du guichet unique?*

Les îles Canaries font partie du territoire douanier de l'UE mais ne font pas partie du territoire TVA de l'UE (voir la liste des territoires tiers à la section 1.4 – Glossaire). Les ventes à distance de biens importés couvrent les ventes réalisées à partir non seulement de pays tiers mais aussi de territoires tiers (voir la section 4.1.3). Par conséquent, vos ventes sont des ventes à distance de biens importés pour lesquelles vous pouvez vous inscrire au guichet unique pour les importations en passant par un intermédiaire. Voir également la réponse au point 3.

16. *Je suis une interface électronique établie dans l'UE et un certain nombre de fournisseurs vendant des biens par l'intermédiaire de ma plateforme sont établis aux îles Canaries. Les biens vendus et expédiés/transportés par ces fournisseurs depuis les Îles Canaries ont souvent une valeur n'excédant pas 150 EUR. Dois-je considérer ces ventes comme des ventes à distance de biens importés de faible valeur? Ou ces ventes doivent-elles être considérées comme des ventes à distance intracommunautaires et, le cas échéant, suis-je considéré comme le fournisseur présumé pour ces livraisons?*

Comme indiqué dans la réponse à la question 15, les biens livrés depuis les îles Canaries répondent aux critères des ventes à distance de biens importés. Par conséquent, vous devenez fournisseur présumé dans la mesure où vous êtes l'interface électronique facilitant ces ventes à distance de biens à expédier ou à transporter vers l'UE. Voir également les réponses données à la question 5.

c) Le seuil de 150 EUR

Il est recommandé aux fournisseurs et aux interfaces électroniques de prêter attention à la valeur intrinsèque des envois expédiés ou transportés vers l'UE. Les exemples présentés dans les questions 18 à 25 devraient être très limités dans la pratique si les fournisseurs, les fournisseurs sous-jacents et les interfaces électroniques suivent les recommandations formulées dans les présentes notes explicatives.

17. *Comment déterminez-vous la «valeur intrinsèque»?*

Plusieurs exemples sont présentés ci-dessous afin de préciser la manière dont il convient de déterminer la valeur intrinsèque.

Exemple nº 1: facture indiquant le montant total du prix payé pour les biens, sans distinction du prix net des biens et des frais de transport. Montant de la TVA indiqué séparément.

Prix des biens tel qu'indiqué sur la facture: 140 EUR

TVA (20 %) telle qu'indiquée sur la facture: 28 EUR

Montant total de la facture: 168 EUR

Dans cet exemple, les frais de transport ne sont pas mentionnés séparément sur la facture et ne peuvent donc pas être exclus. Toutefois, le prix net des biens ne dépasse pas 150 EUR et, par conséquent, le guichet unique pour les importations peut être utilisé et aucune taxe au titre de la TVA ni aucun droit de douane n'est perçu à l'importation.

Exemple nº 2: facture indiquant le montant total du prix payé pour les biens, avec distinction du prix net des biens et des frais de transport. Montant de la TVA indiqué séparément.

Prix des biens tel qu'indiqué sur la facture: 140 EUR

Frais de transport tels qu'indiqués sur la facture: 20 EUR

TVA (20 %) telle qu'indiquée sur la facture: 32 EUR

Montant total de la facture: 192 EUR

Dans cet exemple, les frais de transport sont mentionnés séparément dans la commande/facture. En tant que tels, les frais de transport sont exclus de la valeur intrinsèque. Comme la valeur intrinsèque des biens ne dépasse pas 150 EUR, le guichet unique pour les importations peut être utilisé et aucune taxe au titre de la TVA ni aucun droit de douane n'est perçu à l'importation. Il convient de noter que la TVA s'applique à la valeur totale de la vente (à savoir, dans ce cas, les 160 EUR correspondant à la valeur des biens et aux frais de transport).

18. Que se passe-t-il si les autorités douanières considèrent que les biens pour lesquels le guichet unique pour les importations a été utilisé sont sous-évalués et que la valeur intrinsèque correcte dépasse 150 EUR?

Dans certaines situations, la valeur intrinsèque à l'importation peut dépasser le seuil de 150 EUR.

Lorsque, malgré la bonne foi du fournisseur ou de l'interface électronique (en tant que fournisseur présumé), la valeur intrinsèque peut paraître supérieure à 150 EUR, il est recommandé que l'autorité douanière de l'État membre d'importation permette au destinataire de démontrer qu'il a acheté les biens à un prix (hors TVA) ne dépassant pas 150 EUR avant qu'elle ne perçoive la TVA à l'importation et les droits de douane lors du dédouanement des biens. Exemples de situations de ce type: i) valeur réduite à la suite d'une promotion/remise (voir réponse à la question 20), ii) fluctuations des taux de change (voir réponse à la question 21), iii) envois groupés (voir réponses aux questions 22 à 24).

Toutefois, en cas de sous-évaluation délibérée ou de suspicion de fraude, il ne sera pas possible pour le destinataire de démontrer qu'il a acheté les biens à un prix ne dépassant pas 150 EUR (hors TVA). En outre, le guichet unique pour les importations ne peut pas être utilisé. Lorsqu'une telle situation se présente, l'acquéreur (destinataire) peut:

- accepter la livraison des biens. Dans ce cas, il paiera la TVA à l'importation et, éventuellement, les droits de douane aux autorités douanières, même s'il a déjà payé la TVA au fournisseur ou à l'interface électronique;
- refuser les biens. Dans ce cas, les pratiques douanières habituelles et les formalités de refus des biens seront appliquées.

Dans les deux cas, l'acquéreur (destinataire) peut contacter le fournisseur ou l'interface électronique pour récupérer la TVA indûment payée au moment de la livraison (et éventuellement le montant payé pour les biens en cas de refus).

En cas de sous-évaluation délibérée détectée par la douane, le fournisseur ou l'interface électronique (en tant que fournisseur présumé) ne devrait pas inclure ces ventes à distance de biens dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations et devrait conserver dans ses registres les preuves pertinentes (par exemple, la preuve du paiement de la TVA par l'acquéreur à l'administration douanière de l'UE ou, selon le cas, la preuve de l'exportation, de la destruction ou de l'abandon au profit du Trésor public). Veuillez vous reporter au chapitre 3, section 3.1.2, des orientations en matière douanière concernant les implications d'une telle situation sur le traitement douanier.

19. Que se passe-t-il si les biens sont sous-évalués mais que la valeur intrinsèque corrigée ne dépasse pas 150 EUR?

Dans ce cas, les importations de biens de faible valeur peuvent toujours bénéficier de l'exonération de la TVA à l'importation à condition que le numéro IOSS valable de l'assujetti demandant l'exonération à l'importation soit mentionné dans la déclaration en douane. La mainlevée des biens sera accordée sans qu'une TVA supplémentaire soit versée à la douane (le montant correct de la TVA doit être déclaré dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations et doit être acquitté par le fournisseur, l'interface électronique ou l'intermédiaire).

Du point de vue du traitement douanier, les conditions d'utilisation de la déclaration d'importation avec jeu de données très restreint sont toujours remplies. De plus amples informations sur les formalités douanières figurent au chapitre 3, section 3.1.2, des orientations en matière douanière.

20. Au moment de l'achat, les biens bénéficiaient d'une période de promotion/remise qui n'est plus valable au moment de leur entrée dans l'UE. Le prix réduit/promotionnel payé par l'acquéreur ne dépasse pas 150 EUR et est indiqué dans le document accompagnant l'envoi des biens. Les autorités douanières accepteront-elles le prix réduit/promotionnel comme valeur intrinsèque?

La valeur intrinsèque à l'importation est le prix net payé par l'acquéreur au moment de la livraison (c'est-à-dire au moment de l'acceptation du paiement effectué par l'acquéreur), tel qu'il figure dans le document accompagnant les biens (c'est-à-dire la facture commerciale). En cas de doute, les autorités douanières peuvent demander une preuve de paiement à l'acquéreur (destinataire) avant la mise en libre pratique des biens.

21. Lorsque les biens vendus sont payés dans une monnaie autre que l'euro, que se passe-t-il si la valeur intrinsèque en euros ne dépassait pas le seuil de 150 EUR (ou la contre-valeur en monnaie nationale d'un État membre n'appliquant pas l'euro) au moment de la livraison, mais qu'en raison de la fluctuation des taux de change, cette valeur dépasse ce seuil au moment de l'importation?

Les fournisseurs ou les interfaces électroniques doivent toujours effectuer le calcul au moment de la livraison afin de déterminer si la vente de biens peut être déclarée dans le cadre du régime d'importation. Afin d'éviter la situation décrite dans cette question, il est recommandé que le fournisseur ou l'interface électronique indique sur la facture accompagnant l'envoi le prix en euros, tel que déterminé au moment de l'acceptation du paiement. Cette valeur sera acceptée par les autorités douanières lors de l'importation des biens dans l'UE (sauf s'il y a suspicion de tromperie ou de fraude), empêchant ainsi une éventuelle double imposition de la TVA à l'importation.

Si l'État membre d'importation utilise une monnaie autre que l'euro, il est recommandé que l'État membre accepte le montant indiqué en euros sur la facture comme indiqué ci-dessus, à des fins tant douanières que fiscales.

Exemple:

Ventes à distance de biens à destination finale de l'Allemagne, importés en Pologne où ils sont déclarés en vue de leur mise en libre pratique. La facture accompagnant l'envoi est libellée en euros. Les biens étant destinés à l'Allemagne, il est conseillé aux autorités douanières polonaises d'accepter le montant de la facture en euros, tant aux fins douanières qu'aux fins de la TVA. Toutefois, si les biens sont importés en Pologne et destinés à un acquéreur polonais, la facture accompagnant l'envoi pourrait être libellée en zloty polonais.

Dans le cas de biens déclarés via le guichet unique pour les importations, si le montant de la facture est exprimé dans une devise étrangère et que, lors de l'importation, la conversion se situe autour de 150 EUR, il est recommandé aux autorités douanières d'adopter une stratégie appropriée en ce qui concerne le contrôle de la valeur intrinsèque de 150 EUR. Dans de telles situations, elles devraient envisager de donner la possibilité à l'acquéreur (destinataire) de prouver que le montant payé ne dépassait pas 150 EUR au moment de la vente et que, par conséquent, la TVA a été correctement acquittée dans le cadre du guichet unique pour les importations. Par exemple, l'acquéreur peut prouver le montant payé et la date de paiement. Par conséquent, la TVA ne devrait pas être à nouveau facturée et, en outre, les droits de douane (éventuellement applicables pour les biens en question) ne devraient pas être dus à l'importation. Pour de plus amples informations, se reporter au chapitre 3, section 3.1.3 des orientations en matière douanière.

d) Commandes multiples

22. Qu'entend-on par «un seul envoi»?

Les biens emballés ensemble et expédiés simultanément par un même expéditeur (par exemple, le fournisseur, le fournisseur sous-jacent ou éventuellement l'interface électronique agissant en tant que fournisseur présumé) à un même destinataire (par exemple, un acquéreur situé dans l'UE) et couverts par le même contrat de transport (par exemple, la lettre de transport aérien) sont considérés comme un seul envoi.

Par conséquent, des biens expédiés par un même expéditeur à un même destinataire, qui ont été commandés et envoyés séparément, même s'ils arrivent le même jour mais en tant que colis distincts auprès de l'opérateur postal ou du transporteur express de destination, devraient être considérés comme des envois distincts, sauf s'il existe des motifs raisonnables de soupçonner que l'envoi a été fractionné intentionnellement afin d'éviter le paiement des droits de douane. De la même manière, les biens commandés séparément par une même personne, mais expédiés ensemble, seraient considérés comme un seul envoi.

Lorsque les biens sont commandés par l'intermédiaire d'une interface électronique, cette dernière ne dispose généralement pas, au moment de la livraison, des informations indiquant si le fournisseur sous-jacent expédie les biens en un seul envoi ou en plusieurs envois.

L'interface électronique est donc tenue de procéder à certaines hypothèses raisonnables. Ainsi, lorsque plusieurs biens sont commandés par un même acquéreur, en même temps et auprès d'un même fournisseur, l'interface électronique devrait présumer que les biens feront l'objet d'un seul envoi. Si plusieurs commandes distinctes sont effectuées par le même acquéreur le même jour, l'interface électronique devrait également présumer que les biens relevant des différentes commandes feront l'objet d'envois distincts.

De plus amples informations sont disponibles dans les orientations en matière douanière (sections 1.3.2 et 3.1.4).

23. Que se passe-t-il aux fins du guichet unique pour les importations si l'acquéreur effectue une seule commande supérieure à 150 EUR par l'intermédiaire d'une seule interface électronique, mais que les biens sont fournis par différents fournisseurs utilisant la même interface électronique?

En vertu de l'article 14 *bis*, paragraphe 1, de la directive TVA, chaque fournisseur sous-jacent livre ses biens à l'interface électronique, laquelle les livre ensuite à l'acquéreur situé dans l'UE. Par conséquent, la partie de la commande de chaque fournisseur sous-jacent fait l'objet d'une livraison distincte de biens qui seront normalement expédiés/transportés dans des envois distincts.

Dans ce cas, les livraisons de biens effectuées par chaque fournisseur sous-jacent peuvent être déclarées dans le cadre du guichet unique pour les importations si la valeur intrinsèque par envoi ne dépasse pas 150 EUR. Si la valeur intrinsèque des livraisons de biens d'un fournisseur sous-jacent dépasse 150 EUR par envoi, le guichet unique pour les importations ne peut pas être utilisé.

Exemple nº 1: un acquéreur commande par l'intermédiaire d'une interface électronique les biens suivants, livrés par différents fournisseurs sous-jacents, expédiés en trois envois distincts, pour une valeur totale de 375 EUR:

livraison a): biens provenant du fournisseur sous-jacent 1 pour un montant de 50 EUR

livraison b): 2 biens (bien 1: 30 EUR + bien 2: 140 EUR) provenant du fournisseur sous-jacent 2 pour un montant de 170 EUR

livraison c): 1 bien provenant du fournisseur sous-jacent 3 pour un montant de 155 EUR

La livraison a) effectuée par le fournisseur sous-jacent 1 est facilitée par l'interface électronique conformément à l'article 14 bis*, paragraphe 1. L'interface électronique est donc le fournisseur présumé et la livraison a) peut être déclarée via le guichet unique pour les importations.*

La livraison b) ne peut pas être déclarée via le guichet unique pour les importations étant donné qu'elle est considérée comme une livraison unique à expédier ou à transporter en un seul envoi et que sa valeur intrinsèque dépasse 150 EUR. La règle relative au fournisseur présumé visée à l'article 14 bis*, paragraphe 1, ne s'applique pas.*

La livraison c) ne peut pas être déclarée via le guichet unique pour les importations, car sa valeur intrinsèque dépasse 150 EUR. La règle relative au fournisseur présumé visée à l'article 14 bis*, paragraphe 1, ne s'applique pas.*

La TVA sur la livraison b) et sur la livraison c) est perçue au moment de l'importation dans l'UE. La TVA sera acquittée une fois l'importation effectuée conformément au mécanisme normal de perception de la TVA.

Exemple nº 2: un acquéreur commande par l'intermédiaire d'une interface électronique les biens suivants, livrés par différents fournisseurs sous-jacents, expédiés en deux envois distincts, pour une valeur totale de 160 EUR:

livraison a): biens provenant du fournisseur sous-jacent 1 pour un montant de 50 EUR

livraison b): biens provenant du fournisseur sous-jacent 2 pour un montant de 110 EUR

Tant la livraison a) effectuée par le fournisseur sous-jacent 1 que la livraison b) effectuée par le fournisseur sous-jacent 2 sont facilitées par l'interface électronique et les règles relatives au fournisseur présumé prévues à l'article 14 bis*, paragraphe 1, s'appliquent. Tant la livraison a) que la livraison b) de cet exemple 2 peuvent être déclarées via le guichet unique pour les importations.*

24. *Que se passe-t-il si un acquéreur effectue plusieurs commandes, dont aucune ne dépasse 150 EUR, auprès du même fournisseur (via sa propre boutique en ligne)? Par la suite, tous les biens commandés sont emballés et expédiés/transportés ensemble par le fournisseur dans un seul envoi dépassant 150 EUR. La même question se pose si des biens de faible valeur sont commandés auprès du même fournisseur sous-jacent (par l'intermédiaire d'une interface électronique inscrite au guichet unique pour les importations) et qu'ils sont emballés et expédiés/transportés ensemble dans un seul envoi dépassant 150 EUR.*

Chaque commande est considérée comme une livraison distincte, qu'elle soit effectuée par un fournisseur ou par un fournisseur sous-jacent par l'intermédiaire d'une interface électronique. Étant donné qu'aucune commande/livraison distincte ne dépasse 150 EUR au moment de l'acceptation du paiement, la TVA devrait être facturée, selon le cas, par le fournisseur inscrit au guichet unique pour les importations ou par l'interface électronique inscrite à ce même guichet.

Si ces commandes multiples sont emballées et expédiées/transportées ensemble, elles seront considérées comme un seul envoi. Si les fournisseurs ou, selon le cas, les interfaces électroniques savent que les biens faisant l'objet de commandes multiples seront expédiés ou transportés dans un seul envoi dépassant 150 EUR, ils devraient adopter une approche prudente et ne pas déclarer l'envoi concerné dans le cadre du guichet unique pour les importations. Le fournisseur ou, selon le cas, l'interface électronique devrait rembourser la TVA perçue au moment de la vente à l'acquéreur, en indiquant que la TVA et les droits de douane devront être acquittés lors de l'importation dans l'UE. Le fournisseur ou l'interface électronique devrait conserver la preuve que les commandes respectives ont été expédiées en un seul envoi dépassant 150 EUR.

Si les fournisseurs ou les interfaces électroniques (en tant que fournisseurs présumés) expédient les commandes respectives dans un seul envoi d'une valeur supérieure à 150 EUR et indiquent quand même le numéro IOSS, ils doivent être conscients que la douane prélèvera les droits de douane (éventuellement dus) et la TVA à l'importation sur la totalité de la valeur

de l'envoi (y compris les droits de douane) et ne tiendra pas compte du numéro IOSS. Le fournisseur ou l'interface électronique devra rembourser à l'acquéreur la TVA payée dans le cadre du guichet unique pour les importations sur la base de la preuve de paiement à l'administration douanière de l'UE. Le fournisseur ou l'interface électronique sera en mesure de corriger sa déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations (si elle a déjà été déposée) afin de tenir compte du fait que la TVA n'est plus due au titre du guichet unique pour les importations. Le fournisseur ou l'interface électronique devrait également conserver dans ses registres cette preuve de paiement de la TVA par l'acquéreur. Voir également la réponse donnée à la question 18.

25. *Que se passe-t-il aux fins du guichet unique pour les importations si une commande unique d'un fournisseur ou d'un fournisseur sous-jacent d'une valeur supérieure à 150 EUR est scindée (lors de l'expédition/du transport vers l'acquéreur) en envois multiples ne dépassant pas 150 EUR?*

L'achat de plusieurs biens dans le cadre d'une même opération (par exemple, une commande) serait considéré comme une livraison unique aux fins de la TVA. On s'attend à ce que les biens soient expédiés/transportés en un seul envoi.

Étant donné que la valeur intrinsèque de l'opération dépasse 150 EUR au moment de la livraison, le fournisseur ou l'interface électronique ne peut pas utiliser le guichet unique pour les importations. Par conséquent, la TVA ne devrait pas être facturée à l'acquéreur au moment de l'acceptation du paiement et ces ventes à distance de biens importés ne devraient pas figurer dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations, même si les biens sont expédiés dans des envois distincts. Si la vente est facilitée par une interface électronique, cette dernière n'est pas le fournisseur présumé dans ce cas puisque la valeur intrinsèque de la commande/l'opération effectuée auprès d'un seul et même fournisseur sous-jacent dépasse 150 EUR.

Même si la valeur intrinsèque de chaque envoi distinct (partiel) ne dépasse pas 150 EUR, la TVA devra être calculée au moment de l'importation, puisque le guichet unique pour les importations ne peut pas être utilisé au moment de la livraison (la valeur intrinsèque de la commande étant supérieure à 150 EUR), et aucun numéro IOSS ne doit être indiqué dans la déclaration en douane. Il convient de noter que les autorités douanières peuvent procéder à des vérifications pour déterminer si une commande ou un envoi a été artificiellement fractionné pour bénéficier de la franchise des droits, auquel cas des droits de douane seront également perçus.

26. *Un acquéreur achète, dans le cadre d'une même commande/opération, un bien de 25 EUR et un bien soumis à accise (par exemple, une bouteille de vin) de 30 EUR auprès d'un même fournisseur (via son propre site web) ou d'un même fournisseur sous-jacent (par l'intermédiaire d'une interface électronique). Les biens seront expédiés en un seul envoi ou dans des envois séparés. Le guichet unique pour les importations peut-il être utilisé pour cette commande/opération?*

La vente des deux biens dans le cadre d'une commande/opération unique constitue une seule et même livraison. Étant donné que les produits soumis à accise ne relèvent pas du guichet unique pour les importations, la totalité de la commande/de l'opération ne sera pas soumise à la TVA au moment de l'achat. Le fait que la valeur de la commande/de l'opération ne dépasse pas 150 EUR n'est pas pertinent. La TVA sera payée à l'importation, que les biens soient expédiés ensemble dans un même envoi ou dans des envois séparés.

27. Un acquéreur achète, dans le cadre de deux commandes/opérations, un bien de 25 EUR et un bien soumis à accise (par exemple, une bouteille de vin) de 30 EUR auprès d'un même fournisseur (via son propre site web) ou d'un même fournisseur sous-jacent (par l'intermédiaire d'une interface électronique). Le fournisseur ou le fournisseur sous-jacent décide d'expédier les deux biens en un seul envoi. Le guichet unique pour les importations peut-il être utilisé dans ce scénario?

La première commande/opération contient un bien de faible valeur. Par conséquent, un fournisseur inscrit ou une interface électronique inscrite au guichet unique pour les importations devrait appliquer la TVA sur cette première vente à distance. La seconde commande/opération contient un produit soumis à accise qui ne peut pas être déclaré via le guichet unique pour les importations. Par conséquent, un fournisseur inscrit ou une interface électronique inscrite au guichet unique pour les importations ne peut pas appliquer la TVA sur la seconde vente à distance.

Le fournisseur ou le fournisseur sous-jacent décide d'expédier ou de transporter dans un même envoi les deux biens achetés séparément. Aux fins douanières, cet envoi sera considéré comme un seul envoi imposable au moment de l'importation (droits de douane et droits d'accise, le cas échéant, plus TVA).

Les fournisseurs ou les interfaces électroniques sachant pertinemment que tant les biens pouvant relever du guichet unique pour les importations que les biens qui ne le peuvent pas seront expédiés/transportés dans un seul envoi devraient adopter une approche prudente et ne pas déclarer l'envoi concerné via le guichet unique pour les importations. Le fournisseur ou l'interface électronique devra rembourser à l'acquéreur la TVA payée dans le cadre du guichet unique pour les importations sur la base de la preuve de paiement à l'administration douanière de l'UE. Le fournisseur ou l'interface électronique sera en mesure de corriger sa déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations (si celle-ci a déjà été déposée) afin de tenir compte du fait que la TVA n'est plus due au titre du guichet unique pour les importations. Le fournisseur ou l'interface électronique devrait également conserver dans ses registres cette preuve de paiement de la TVA par l'acquéreur. Voir également la réponse donnée aux questions 18 et 24.

e) Taux de TVA

28. Si le guichet unique pour les importations est utilisé, qui doit vérifier l'exactitude du taux de TVA appliqué au moment de la livraison?

Il incombe au fournisseur inscrit ou à l'interface électronique inscrite au guichet unique pour les importations d'utiliser le taux de TVA correct applicable à la livraison dans l'État membre de consommation concerné (par exemple, les États membres vers lesquels les biens sont expédiés). Dans le cas d'une interface électronique, ce choix sera fondé sur les informations reçues du fournisseur sous-jacent. L'État membre de consommation vérifiera l'exactitude des taux appliqués dans la déclaration de TVA déposée via le guichet unique pour les importations.

f) Importation de biens ou livraison intracommunautaire

29. Comment détecter et traiter les situations suivantes: un fournisseur sous-jacent déclare que les biens seront livrés au départ de l'UE mais au moment de l'exécution de la commande, il se fait qu'une partie des biens doit être importée d'un pays tiers (importation non traçable pour les interfaces électroniques étant donné que ce type d'accords est pris par le fournisseur sous-jacent)?

L'interface électronique devrait obtenir du ou des fournisseurs sous-jacents les informations nécessaires pour déterminer si elle constitue ou non un fournisseur présumé, à savoir:

- l'emplacement des biens au moment de la livraison;
- le type de fournisseur (établi dans l'UE/hors UE).

En ce qui concerne l'emplacement des biens, parallèlement à la déclaration du ou des fournisseurs sous-jacents, l'interface électronique peut effectuer certains contrôles supplémentaires, tels que le délai de livraison/d'expédition (par exemple, le fournisseur sous-jacent déclare que les biens se trouvent dans l'UE mais le délai de livraison dépasse systématiquement les moyennes normales observées pour les livraisons intérieures ou intracommunautaires).

Par exemple, une interface électronique facilitant l'expédition/le transport des biens est informée du lieu d'expédition des biens et est donc en mesure d'établir/de confirmer l'emplacement des biens au moment de la livraison. Par ailleurs, si une interface électronique ne reçoit qu'un numéro de suivi de la part du transporteur (cette information vient généralement après le moment de la livraison), il peut être trop tard pour modifier le traitement TVA. Dans ce dernier cas, on peut uniquement s'attendre de la plateforme qu'elle procède à des rapprochements aléatoires périodiques et, si elle constate des déclarations erronées systématiques de la part des vendeurs, qu'elle prenne des mesures appropriées (notification/blocage du vendeur).

30. *Je suis une interface électronique inscrite au guichet unique de l'Union et au guichet unique pour les importations. Je facilite les livraisons de biens suivantes pour des entreprises établies dans l'UE et en dehors de l'UE:*

i) *pour une entreprise établie dans l'UE, une vente à distance intracommunautaire. L'entreprise de l'UE déclare que les biens sont expédiés de Belgique à un acquéreur situé en Allemagne. Postérieurement à la livraison, le fournisseur de l'UE informe l'interface électronique que les biens en question ont en réalité été expédiés de la Suisse vers l'Allemagne.*

Sur la base des informations dont dispose l'interface électronique au moment de la livraison, elle ne devient pas le fournisseur présumé de cette vente à distance intracommunautaire de biens et ne sera pas redevable de la TVA sur les ventes à distance de biens importés (article 5 quater du règlement d'exécution TVA). Lorsque les biens arriveront à la frontière de l'UE en provenance de Suisse, la TVA sera payée à l'importation puisque l'interface électronique ignorait que l'opération répondait aux critères d'une vente à distance de biens importés;

ii) *pour une entreprise établie en dehors de l'UE, une vente à distance de biens importés. L'entreprise hors UE déclare que les biens sont expédiés de Chine à un acquéreur situé en France. Postérieurement à la livraison, le fournisseur hors UE informe l'interface électronique que les biens en question faisaient en réalité l'objet d'une vente à distance intracommunautaire de biens expédiés de l'Espagne vers la France.*

Étant donné que l'interface électronique facilite la livraison pour une entreprise hors UE, elle deviendra un fournisseur présumé dans l'un ou l'autre des scénarios suivants: la vente à distance de biens importés ou la vente à distance intracommunautaire de biens. La TVA française facturée est toujours correcte puisque, dans les deux opérations, le lieu de livraison est situé en France.

Sur la base des informations dont dispose l'interface électronique au moment de la livraison, l'opération a été considérée comme une vente à distance de biens importés à mentionner dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations. Il est souhaitable que l'interface électronique ne transmette son numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS à l'entreprise hors UE (le fournisseur sous-jacent) que lorsqu'elle dispose d'une confirmation de l'expédition/du transport confirmant que les biens proviennent d'un pays tiers. Dans l'exemple présent, étant donné que les biens proviendront d'Espagne (UE), le numéro IOSS ne devrait pas être communiqué à l'entreprise hors UE.

L'interface électronique devrait apporter les corrections appropriées dans ses registres et inclure cette opération dans la déclaration de TVA déposée via le guichet unique de l'Union (soit directement, soit à titre de correction). Si la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations a déjà été déposée, elle devra également être corrigée;

iii) pour une entreprise hors UE, une vente à distance intracommunautaire de biens. L'entreprise hors UE déclare que les biens sont expédiés du Danemark à un acquéreur situé en Suède. Postérieurement à la livraison, le fournisseur hors UE informe l'interface électronique que les biens en question faisaient en réalité l'objet d'une vente à distance de biens importés, expédiés des îles Canaries vers la Suède.

Étant donné que l'interface électronique facilite la livraison pour une entreprise hors UE, elle deviendra un fournisseur présumé dans l'un ou l'autre des scénarios suivants: la vente à distance intracommunautaire de biens ou la vente à distance de biens importés.

Si l'entreprise hors UE n'informe l'interface électronique de la modification du lieu d'expédition qu'après la mise en libre pratique dans l'UE, cela signifie que le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS n'a pas été utilisé lors de l'importation. Par conséquent, la TVA a été perçue lors de l'importation des biens dans l'UE.

L'interface électronique devrait apporter les corrections appropriées dans ses registres ainsi que dans la déclaration de TVA via le guichet unique de l'Union si celle-ci a déjà été déposée. L'interface électronique n'est pas redevable de la TVA sur les ventes à distance de biens importés (article 5 *quater* du règlement d'exécution TVA) et devra rembourser la TVA suédoise à l'acquéreur.

Si l'entreprise hors UE informe l'interface électronique de la modification du lieu d'expédition avant la mise en libre pratique dans l'UE, cela signifie que le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS pourrait potentiellement être encore utilisé lors des formalités de dédouanement.

L'interface électronique devrait apporter les corrections appropriées dans ses registres et inclure cette opération dans la déclaration de TVA via le guichet unique pour les importations et non dans la déclaration de TVA via le guichet unique de l'Union. La TVA suédoise facturée est toujours correcte puisque, dans les deux opérations, le lieu de livraison est situé en Suède.

g) Numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS

31. Comment éviter l'utilisation abusive du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS?

Lorsqu'une interface électronique est utilisée, il appartient à cette dernière de convenir de règles strictes concernant l'utilisation, par ses fournisseurs sous-jacents, de son numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS et de prévoir des sanctions à l'encontre de ceux qui ne respecteraient pas ces règles (par exemple, leur exclusion de la plateforme). L'interface électronique peut également négocier des forfaits transport/logistique pour l'expédition/le transport des biens vendus par ses fournisseurs sous-jacents, ce qui lui permettrait d'être en contact avec le ou les transporteurs et de lui/leur transmettre directement le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS conformément aux mêmes conditions contractuelles strictes.

Dans une perspective à moyen terme, l'UE travaille à la mise en place d'un système d'échange direct d'informations entre les interfaces électroniques/fournisseurs et les autorités douanières. Ainsi, les interfaces électroniques n'auraient plus à s'en remettre à la diligence des fournisseurs sous-jacents.

32. L'interface électronique peut-elle intervenir dans le flux de données destinées à la douane, c'est-à-dire transmettre directement à la douane les données électroniques relatives aux envois?

Si l'interface électronique dépose elle-même la déclaration en douane, le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS peut être communiqué directement aux autorités douanières de l'État membre d'importation de l'UE. Il n'est pas possible pour l'interface électronique de transmettre ce numéro aux autorités douanières de l'État membre d'importation de l'UE si elle n'a pas déposé la déclaration en douane. Cependant, dans une perspective à moyen terme, la Commission européenne travaille à la mise en place d'un système d'échange direct d'informations entre les interfaces électroniques/fournisseurs et les autorités douanières.

33. Comment le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS sera-t-il validé dans la pratique? Comment cela sera-t-il contrôlé et qui est responsable?

La validité du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS figurant dans une déclaration en douane est vérifiée par voie électronique par les autorités douanières dans le registre/la base de données ad hoc. La base de données contiendra tous les numéros d'identification TVA aux fins de l'IOSS attribués par l'ensemble des États membres, ainsi que leurs dates de début et de fin de validité. Cette base de données ne sera pas accessible au public.

Lorsque les ventes sont réalisées par des fournisseurs sous-jacents par l'intermédiaire d'une interface électronique réputée être le fournisseur, le même numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS de l'interface électronique doit être utilisé pour toutes les ventes réalisées par l'intermédiaire de cette interface électronique, quel que soit le fournisseur sous-jacent. Toutefois, lorsqu'un fournisseur sous-jacent effectue des ventes à distance de biens importés par l'intermédiaire de plusieurs interfaces électroniques, il doit conserver des éléments de preuve attestant clairement de ces ventes et communiquer dans la déclaration en douane le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS correct pour chaque interface électronique par l'intermédiaire de laquelle la vente a été effectuée.

Le contrôle de l'utilisation correcte du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS par les fournisseurs sous-jacents chargés du transport incombe au premier chef à l'interface électronique à laquelle ce numéro a été attribué. Le contrat, l'accord ou les conditions générales auxquels les fournisseurs sous-jacents sont tenus doivent décrire clairement leurs obligations concernant l'utilisation du numéro IOSS.

Les États membres seront en mesure de contrôler l'utilisation du numéro IOSS en comparant les montants indiqués dans la déclaration de TVA mensuelle déposée via le guichet unique pour les importations avec la liste mensuelle établie à partir des déclarations en douane présentées en douane et contenant la valeur totale des importations déclarées pour chaque numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS.

34. Les déclarants doivent-ils uniquement vérifier la présence du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS dans la déclaration d'importation ou devraient-ils également en vérifier la validité?

Les déclarants peuvent se contenter de vérifier la présence du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS. Ils ne sont pas en mesure de vérifier la validité puisqu'ils n'ont pas eux-mêmes accès à la base de données contenant ces numéros. Seuls les États membres, par l'intermédiaire de leur système national d'importation, ont accès à cette base de données qui permet la vérification électronique des numéros indiqués dans la déclaration d'importation.

35. Pour le compte de qui le déclarant demande-t-il l'exonération de TVA à l'importation lorsque le guichet unique pour les importations est utilisé? Que se passe-t-il si le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS mentionné dans la déclaration d'importation n'est pas valable ou n'est pas du tout communiqué dans la déclaration d'importation?

En général, le déclarant demande l'exonération de TVA au titre du guichet unique pour les importations. Si le déclarant est un représentant indirect, il demandera l'exonération de la TVA au titre du guichet unique pour les importations pour le compte de l'importateur/destinataire qui a acquis les biens auprès d'un fournisseur ou d'une interface électronique disposant d'un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS. L'acquéreur peut toutefois décider d'importer directement les biens sans avoir recours à un représentant en douane. De plus amples informations sur le déclarant figurent à la section 2.2.2 des orientations en matière douanière. Le fournisseur ou l'interface électronique devra communiquer ce numéro au déclarant ou à son représentant en douane.

Lorsque le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS mentionné dans une déclaration en douane n'est pas valable ou n'est pas du tout communiqué, le régime d'importation ne peut être utilisé et l'exonération de la TVA à l'importation ne sera pas accordée. En conséquence, la TVA sera perçue lors de l'importation par les autorités douanières.

C'est au fournisseur ou à l'interface électronique qu'il appartient de communiquer un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS qui soit valable. Une déclaration en douane portant un numéro non valable ne peut être acceptée et il sera nécessaire de la modifier en vue d'utiliser le régime particulier (voir la section 4.3) ou le mécanisme normal de perception de la TVA. Néanmoins, lorsqu'une erreur s'est produite lors de la transmission initiale du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS, le déclarant peut encore modifier la déclaration en douane s'il dispose du numéro correct.

36. Je suis un fournisseur inscrit au guichet unique pour les importations et, le 20 juillet 2021, j'effectue une vente à distance de biens à partir de la Chine à un acquéreur situé en Belgique (numéro de TVA aux fins de l'IOSS nº 1). Le 1er août 2021, je change d'État membre d'identification et j'obtiens un nouveau numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS (numéro de TVA aux fins de l'IOSS nº 2). Que se passe-t-il avec les biens vendus le 20 juillet 2021, expédiés/transportés le 21 juillet 2021 et importés en Belgique le 15 août 2021?

Le numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS valable au moment de l'opération doit toujours être utilisé (c'est-à-dire le numéro de TVA aux fins de l'IOSS nº 1). Il y a lieu de noter que ce numéro reste valable jusqu'à deux mois après que vous avez changé d'État membre d'identification. Cette période maximale de deux mois permet la mise en libre pratique dans l'UE des biens vendus légitimement au titre du guichet unique pour les importations (numéro de TVA aux fins de l'IOSS nº 1).

Le numéro de TVA aux fins de l'IOSS à indiquer dans la déclaration en douane déposée le 15 août 2021 devrait être le nº 1, étant donné qu'il s'agissait du numéro correct à la date de l'opération (le 20 juillet 2021). Le numéro de TVA aux fins de l'IOSS nº 1 restera valable jusqu'à deux mois après la désinscription dans l'ancien État membre d'identification. Les biens seront donc exonérés de la TVA à l'importation.

h) Intermédiaire

37. Existe-t-il des critères européens communs applicables aux intermédiaires dans le cadre du guichet unique pour les importations?

La législation de l'UE ne fixe pas de règles ou de critères communs pour les interventions en tant qu'intermédiaire. Toutefois, cette notion est similaire à la notion du «représentant fiscal» que certains États membres ont appliquée dans leur législation nationale. Les États membres pourraient décider d'appliquer les deux notions de la même manière.

38. Si un assujetti utilisant le régime d'importation change d'intermédiaire, un nouveau numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS lui sera-t-il toujours attribué, indépendamment du fait que les deux intermédiaires puissent être établis dans le même État membre?

Oui, un changement d'intermédiaire implique automatiquement l'attribution d'un nouveau numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS pour l'assujetti concerné. Il convient de noter que les précédents numéros d'identification TVA aux fins de l'IOSS doivent être communiqués à l'État membre d'identification lorsque l'assujetti demande une inscription via un nouvel intermédiaire.

Un nouveau numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS est également attribué si l'intermédiaire reste le même mais change d'État membre d'identification.

4.2A INTERACTION AVEC LE REGIME DE FRANCHISE EN FAVEUR DES PME A PARTIR DU 1ER JANVIER 2027 A LA SUITE DE L'INTRODUCTION DE VIDA [THÈME 7]

Un paragraphe 1 *bis* a été ajouté à l'article 369 *quaterdecies* afin de préciser dans la législation que le régime du guichet unique pour les importations est incompatible avec le régime particulier de franchise en faveur des petites entreprises (PME). Avant l'enregistrement au guichet unique pour les importations, les États membres sont invités à vérifier tout d'abord un éventuel enregistrement au titre du régime des PME. Un assujetti utilisant le régime particulier des PME devra renoncer au régime des PME s'il souhaite s'enregistrer au régime du guichet unique pour les importations. Inversement, une fois qu'un assujetti est enregistré au régime de franchise en faveur des PME, il devra se désenregistrer du régime du guichet unique pour les importations.

4.2.B SECURISATION DU GUICHET UNIQUE POUR LES IMPORTATIONS A LA SUITE DE L'ENTREE EN VIGUEUR DE VIDA [THÈME 6]

L'article 143, paragraphe 1 *bis*, nouvellement inséré, dispose que la Commission adopte un acte d'exécution afin d'introduire des mesures particulières visant à éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales en ce qui concerne le fonctionnement du guichet unique pour les importations et, en particulier, en ce qui concerne l'utilisation abusive éventuelle des numéros de ce guichet.

4.3 REGIME PARTICULIER POUR LA DECLARATION ET LE PAIEMENT DE LA TVA A L'IMPORTATION

4.3.1 Dispositions applicables

Les dispositions applicables figurent dans la directive TVA et dans le règlement d'exécution TVA.

Directive TVA

- Articles 369 *sexvicies* à 369 *septvicies quater*

Règlement d'exécution TVA

- Article 63 *quinquies*

4.3.2 Pourquoi le régime particulier a-t-il été introduit?

À partir du 1er juillet 2021, toutes les marchandises commerciales importées dans l'UE seront soumises à la TVA. Le régime particulier a été introduit comme solution alternative pour simplifier la perception de la TVA à l'importation dans les cas où ni le régime d'importation (guichet unique pour les importations) ni le mécanisme normal de perception de la TVA à l'importation ne sont utilisés. À l'instar du régime d'importation, le recours au régime particulier n'est pas obligatoire.

4.3.3 Quelles sont les opérations relevant du régime particulier?

Le régime particulier couvre l'importation des biens de faible valeur ci-après, pour lesquels ni le régime d'importation décrit à la section 4.2 ni le mécanisme normal de perception de la TVA ne sont utilisés:

- les biens livrés à des acquéreurs situés dans l'UE. Les types d'acquéreurs sont définis à l'article 14, paragraphe 4, de la directive TVA (pour de plus amples informations, voir la section 3.2.5); et

- les biens expédiés dans des envois dont la valeur intrinsèque ne dépasse pas 150 EUR à des acquéreurs situés dans l'UE; et

- les produits non soumis à des droits d'accise harmonisés au niveau de l'UE (généralement l'alcool ou les produits du tabac, conformément à l'article 2, paragraphe 3, de la directive TVA)[40]; et

[40] Toutefois, les parfums et les eaux de toilette relèvent du régime particulier, même s'ils sont exclus de la franchise douanière applicable aux envois d'une valeur négligeable [article 24 du règlement (CE) n °1186/2009 du Conseil relatif à l'établissement du régime communautaire des franchises douanières].

- les biens mis en libre pratique dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport.

4.3.4 Qui peut se prévaloir du régime particulier?

Cette mesure de simplification est conçue en particulier pour les opérateurs postaux, les transporteurs express ou d'autres commissionnaires en douane de l'UE qui déclarent généralement des biens de faible valeur à l'importation, que ce soit en tant que représentants en douane directs ou indirects.

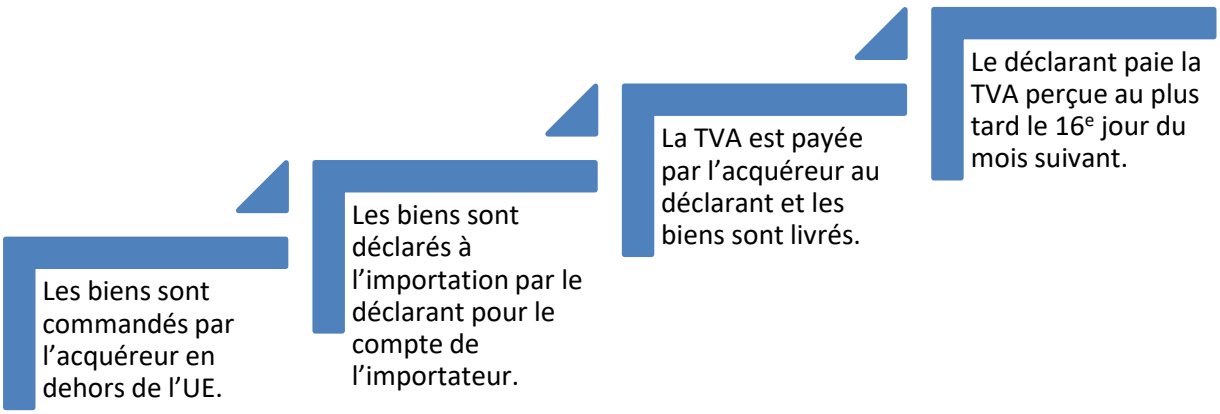
La directive TVA ne prévoit pas de conditions en vertu desquelles les opérateurs économiques sont autorisés à se prévaloir du régime particulier. Les États membres peuvent toutefois appliquer également aux fins du régime particulier les conditions d'autorisation du report de paiement des droits de douane en vertu de la législation douanière.

4.3.5 Comment cela fonctionne-t-il?

Lorsque des biens sont commandés en dehors de l'UE, la TVA est généralement due dans l'UE par l'acquéreur qui commande et importe ces biens. Dans le cadre du régime particulier, l'acquéreur paie la TVA au déclarant/à la personne qui présente les biens en douane. Dans la majorité des cas, ce déclarant/cette personne sera un opérateur postal, un transporteur express ou un commissionnaire en douane. Ce régime particulier ne peut être utilisé que si la mise en libre pratique est accordée dans l'État membre dans lequel les biens de faible valeur seront livrés à l'acquéreur/importateur.

La chronologie des événements est présentée à la figure 7 ci-dessous:

Figure 7: aperçu global du régime particulier



Les facilités suivantes sont prévues dans le cadre du régime particulier:

- les États membres de l'UE peuvent prévoir l'application du taux normal de TVA pour tous les biens déclarés dans le cadre du régime particulier, ce qui facilite le processus de déclaration pour les déclarants susceptibles d'éprouver des difficultés à déterminer le taux

de TVA correct sur des biens très divers contenus dans des envois de faible valeur. Toutefois, l'acquéreur peut refuser l'application automatique du taux normal et opter pour le taux réduit. Dans ce cas, le déclarant (personne présentant les biens en douane) ne peut plus se prévaloir du régime particulier pour cette importation de biens. Il percevra la TVA auprès de l'acquéreur en utilisant le mécanisme normal de perception de la TVA et devra modifier la déclaration en douane initiale en ce qui concerne les modalités de paiement (remplacement du régime particulier par le mécanisme normal de perception de la TVA);

- la personne qui présente les biens en douane ne remettra aux autorités fiscales/douanières que la TVA qu'elle a effectivement perçue auprès de l'acquéreur au cours d'un mois civil. Cette mesure permet d'éviter que, pour les biens non livrés ou non acceptés par un acquéreur/importateur, le déclarant/représentant en douane soit redevable de la TVA correspondante. Il convient de noter que, la TVA à l'importation n'étant pas considérée comme un élément constitutif de la dette douanière, la personne qui présente les biens en douane n'est redevable de cette TVA qu'en vertu de la directive TVA et non de la législation douanière. Le déclarant/représentant en douane doit conserver la preuve de non-livraison/non-acceptation (par exemple une preuve de sortie) remise par l'acquéreur/importateur afin de justifier l'exonération de la TVA due sur ces envois. Pour que la réglementation douanière soit respectée, les biens doivent être exportés en vue de leur retour à l'adresse du fournisseur initial ou à une autre adresse indiquée par ce fournisseur, et la déclaration en douane de mise en libre pratique doit être invalidée;

- le déclarant/la personne qui présente les biens en douane effectuera un paiement mensuel unique aux autorités compétentes pour le montant total de la TVA perçue auprès des acquéreurs (article 369 *septvicies ter*, paragraphe 2, de la directive TVA). Étant donné que, dans le cadre du régime particulier, la période de référence est le mois civil, le paiement mensuel est reporté au 16^{e} jour du mois suivant le mois de perception de la TVA;

- la déclaration mensuelle visée à l'article 369 *septvicies ter*, paragraphe 1, de la directive TVA sert de base au paiement mensuel unique et ne constitue pas une déclaration en douane. Cette déclaration est présentée par voie électronique et indique les montants de TVA effectivement perçus par la personne se prévalant du régime particulier auprès des différents acquéreurs au cours du mois civil concerné. Les États membres peuvent accepter tout document contenant les informations nécessaires pour relier le paiement global à la TVA perçue sur les importations ayant eu lieu au cours du mois civil précédent;

- exemple: des biens sont importés le 31 août 2021 en Belgique par l'intermédiaire de l'opérateur postal belge. Le 2 septembre 2021, l'acquéreur paie à l'opérateur postal belge le montant de la TVA correspondant au taux normal de TVA. L'opérateur postal belge est tenu de payer cette TVA au plus tard le 16 octobre 2021, ainsi que tout autre montant de TVA perçu au titre du régime particulier au cours du mois de septembre 2021. Il convient de noter que, dans la pratique, le mois d'importation coïncidera souvent avec le mois au cours duquel la TVA a été perçue, étant donné que le déclarant s'assurera généralement d'avoir perçu le montant de la TVA exigible avant de livrer les biens;

- le régime particulier ne modifie pas les principes existants en matière de dédouanement. L'application du régime particulier n'oblige pas les États membres à exiger de la personne présentant les biens en douane la preuve de son habilitation par l'acquéreur.

4.3.6 Que doivent faire les opérateurs économiques qui se prévalent du régime particulier?

Les opérateurs économiques qui se prévalent du régime particulier doivent s'assurer que la TVA qu'ils perçoivent est correcte au regard de la facture ou des documents commerciaux accompagnant les biens importés. En substance, ils doivent veiller à ce que la valeur intrinsèque déclarée soit correcte, appliquer le taux de TVA correct et, de manière générale, s'assurer qu'ils ne livrent pas les biens jusqu'à ce qu'ils aient reçu le paiement de la TVA de la part de l'acquéreur situé dans l'UE.

Les opérateurs économiques doivent également tenir un registre des opérations relevant du régime particulier. Ces registres devraient, notamment, leur permettre de justifier le non-paiement de la TVA sur les colis refusés par l'acquéreur. Il appartient aux États membres de déterminer la période pendant laquelle ces registres doivent être conservés. Cette obligation de tenue de registres n'introduit pas de nouvelles obligations pour le déclarant outre les obligations de tenue de registres existantes dont il doit s'acquitter en vertu de la législation douanière.

4.3.7 Exemple pratique

Un citoyen portugais achète deux livres sur la boutique en ligne d'un éditeur brésilien pour une valeur totale de 40 EUR. Ce prix n'inclut pas la TVA.

L'éditeur brésilien emballe les livres dans une enveloppe. Cet envoi est enlevé par la poste brésilienne dans l'entrepôt de l'éditeur brésilien, en même temps que d'autres envois similaires. La poste brésilienne envoie un message ITMATT à la poste portugaise sur la base des informations fournies par l'éditeur brésilien, notamment l'identité et l'adresse de l'acquéreur portugais et une description des biens (y compris la valeur et le code des marchandises correspondant). L'envoi est transporté par voie aérienne dans un sac postal et arrive à Lisbonne, où le sac postal est remis à la poste portugaise.

Traitement fiscal:

- la TVA à l'importation est due au Portugal. Dans le cadre du régime particulier, le Portugal peut autoriser l'application systématique du taux normal de TVA (23 %). S'il ne permet pas cette option, les livres seront soumis au taux réduit de TVA portugais (6 %);

- la personne qui présente les biens en douane (par exemple, la poste portugaise) dépose une déclaration d'importation en douane avec un jeu de données restreint[41] auprès de la douane portugaise. Le montant de la TVA à payer par l'acquéreur à la personne présentant les biens est de 9,20 EUR ou de 2,40 EUR selon que le Portugal prévoit ou non l'application du taux normal de TVA;

- lorsque la poste portugaise livre les biens, l'acquéreur peut accepter ou refuser le colis:

  ✓ si l'acquéreur accepte le colis, il paie la TVA à la poste portugaise très probablement avant ou au moment de la livraison. La poste portugaise déclare et verse cette TVA ainsi que la TVA perçue sur toutes les importations relevant du régime particulier pour le mois civil concerné à la douane portugaise au plus tard le 16^{e} jour du mois suivant celui de la perception de la TVA;

[41] Voir la section 3.2 des orientations en matière douanière.

- ✓ si l’acquéreur refuse le colis (par exemple, il n’a pas reçu les bons livres ou il ne s’attendait pas à devoir payer des frais supplémentaires) et ne paie pas la TVA à la poste portugaise, aucune TVA n’est perçue. Par conséquent, la poste portugaise ne doit pas verser de TVA pour cette opération. La poste portugaise devra tenir des registres justifiant le non-paiement de la TVA relative aux colis refusés. Pour que la réglementation douanière soit respectée, les biens doivent être exportés en vue de leur retour à l’adresse du fournisseur initial ou à une autre adresse indiquée par ce fournisseur, et la déclaration en douane de mise en libre pratique doit être invalidée; L’acquéreur peut réclamer au fournisseur, dans le cadre des procédures commerciales normales, le remboursement du montant payé pour les biens (40 EUR).

5 APPLICATION DE L'ARTICLE 14 *BIS* RELATIF AU FOURNISSEUR PRÉSUMÉ – SCÉNARIOS

Nous présentons ci-dessous un certain nombre de scénarios illustrant l'application des dispositions de l'article 14 *bis* relatives au fournisseur présumé. Ces scénarios exposent de manière schématique les conséquences en matière de TVA et dans le domaine douanier, le cas échéant, pour les interfaces électroniques qui deviennent des fournisseurs présumés au sens de l'article 14 *bis*.

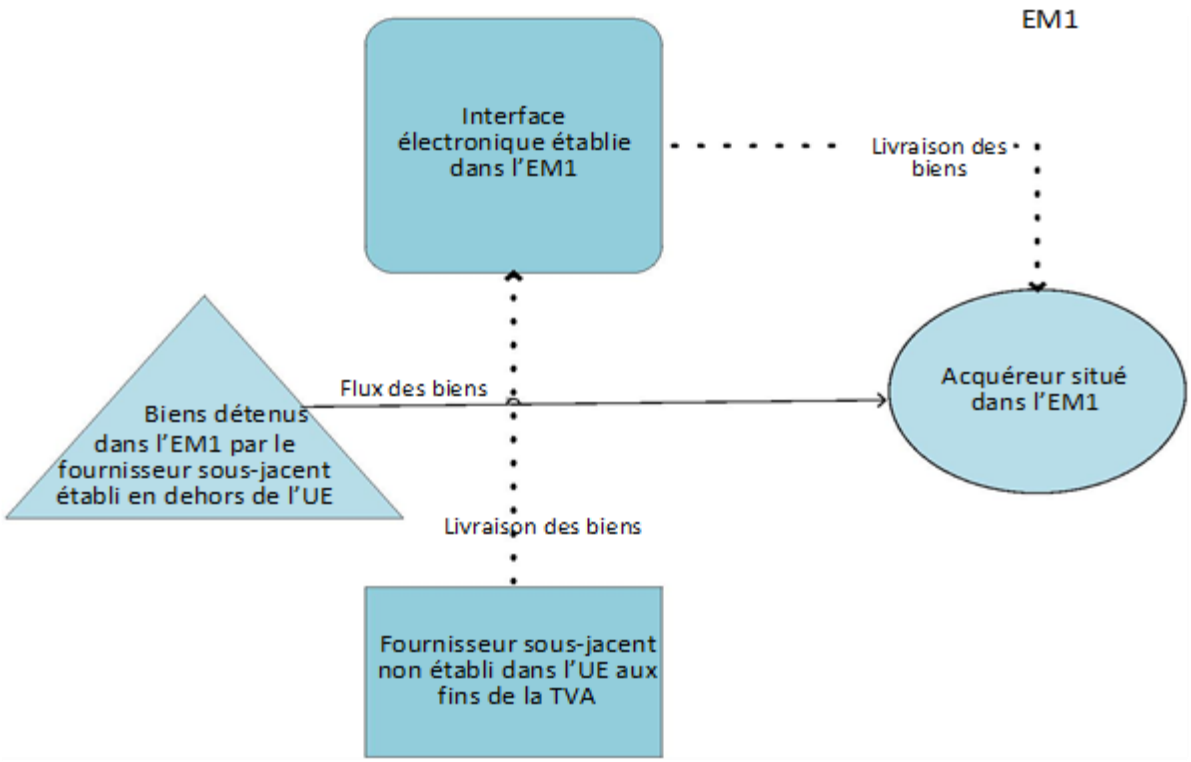
5.1 FOURNISSEUR PRESUME FACILITANT DES LIVRAISONS DE BIENS AU SEIN DE L'UE

Pour les scénarios 1a, 1b et 1c et les scénarios 2a, 2b et 2c, les biens sont soit des biens de l'UE, soit des biens déjà en libre pratique dans l'UE. Aux fins de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 2, il est possible que des biens aient été importés d'un pays tiers par le fournisseur sous-jacent à un stade antérieur (dans le cadre d'une opération distincte).

Si le fournisseur sous-jacent a importé les biens avant de les livrer à des acquéreurs situés dans l'UE, cette dernière livraison à l'acquéreur ne répond pas aux critères d'une vente à distance de biens importés au titre de l'article 14 *bis*, paragraphe 1.

Scénario 1 a: livraisons intérieures au titre de l'article 14 *bis*, paragraphe 2 (les biens, l'interface électronique et les acquéreurs sont situés dans le même État membre)

- L'acquéreur situé dans l'État membre 1 (EM1) commande des biens par l'intermédiaire d'une interface électronique (IE) auprès d'un fournisseur sous-jacent établi en dehors de l'UE. L'IE est établie dans l'EM1.
- Le fournisseur sous-jacent détient dans l'EM1 les biens qui seront expédiés/transportés vers l'acquéreur situé dans l'EM1 (livraisons intérieures de biens).



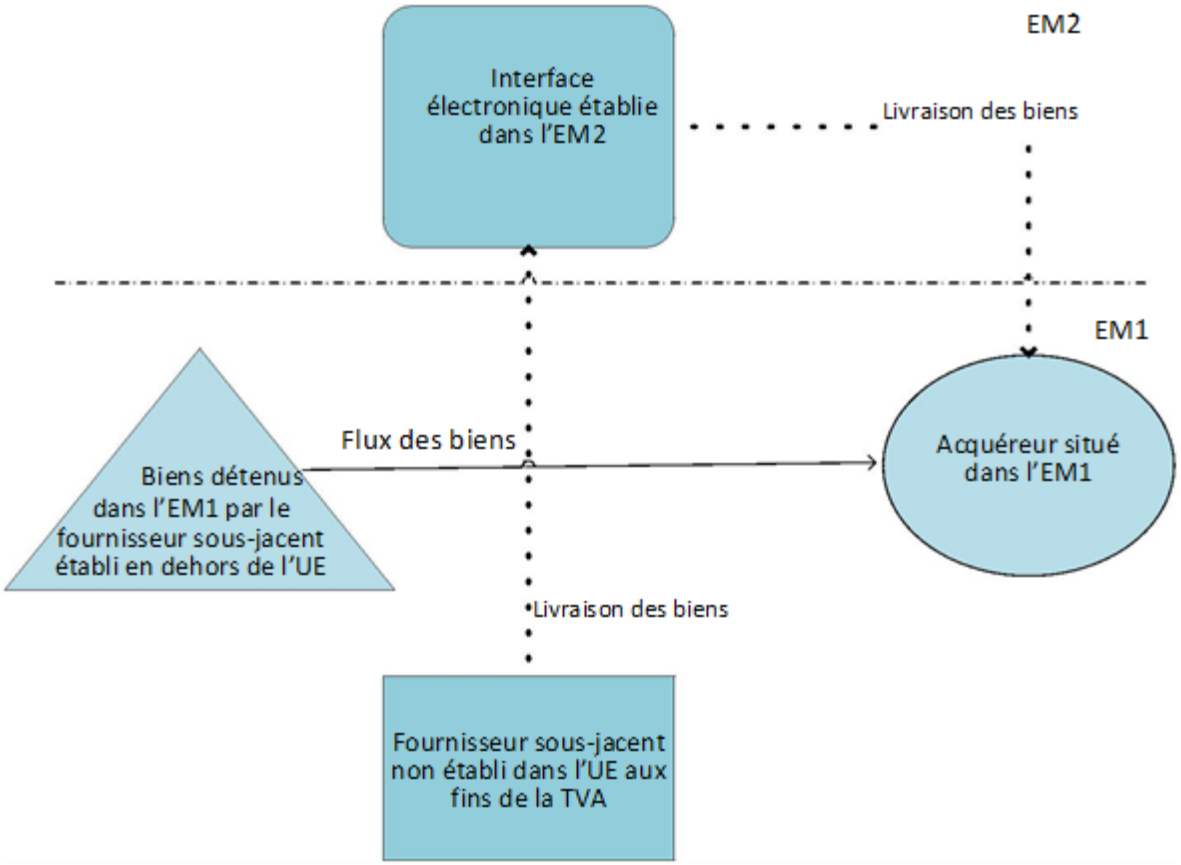
Implications en matière de TVA

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé étant donné que le fournisseur sous-jacent n'est pas établi dans l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2) → l'IE peut choisir d'utiliser le régime UE [article 369 *ter*, point b)] → l'IE s'enregistre au titre du régime UE dans l'EM1 où elle est établie et utilisera le numéro d'identification TVA qu'elle possède déjà dans l'EM1 (article 369 *quinquies*)
2. Opérations imposables:
   a. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
   b. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM1
3. Lieu de livraison: imputation du transport conformément à l'article 36 *ter*
   a. la livraison B2B est sans transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 31) → le fournisseur sous-jacent doit s'immatriculer à la TVA dans l'EM1 [article 272, paragraphe 1, point b), révisé]
   b. la livraison B2C est avec transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 32, premier alinéa) → la TVA est due dans l'EM1 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM1)
4. Exigibilité de la TVA: pour la livraison B2B et la livraison B2C, lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA:
   a. livraison B2B: exonération avec droit à déduction (articles 136 *bis* et 169)
   b. livraison B2C: l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique à l'égard des autorités fiscales de l'EM1
6. Déclaration de TVA: l'IE dépose la déclaration de TVA via le guichet unique auprès des autorités fiscales de l'EM1 [article 369 *octies*, paragraphe 1, point b)]

Remarque: il s'agit d'une opération purement intérieure. Si l'IE n'utilise pas le régime UE, elle doit mentionner cette livraison B2C dans la déclaration de TVA nationale à déposer auprès de l'EM1 (article 250).

Scénario 1 b: livraisons intérieures au titre de l'article 14 *bis*, paragraphe 2 (les biens et les acquéreurs se trouvent dans l'EM1 et l'IE dans l'EM2)

- L'acquéreur situé dans l'EM1 commande des biens par l'intermédiaire d'une IE auprès d'un fournisseur sous-jacent établi en dehors de l'UE. L'IE est établie dans l'EM2.
- Le fournisseur sous-jacent détient dans l'EM1 les biens qui seront expédiés/transportés vers l'acquéreur situé dans l'EM1 (livraisons intérieures de biens).



<u>Implications en matière de TVA</u>

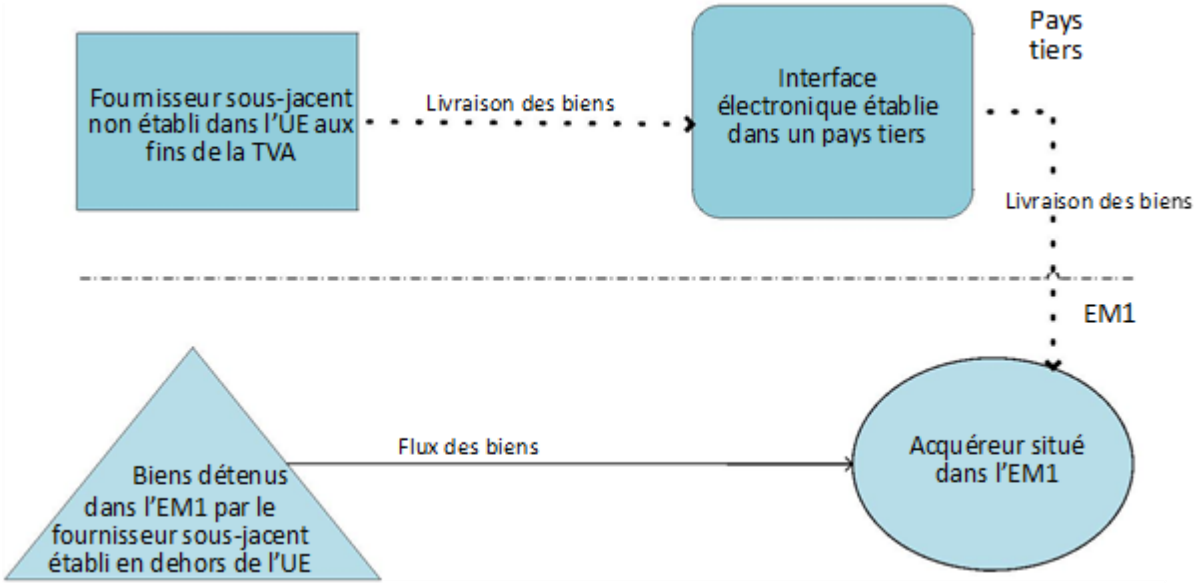
1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé puisque le fournisseur sous-jacent n'est pas établi dans l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2) → l'IE peut choisir d'utiliser le régime UE [article 369 *ter*, point b)] → l'IE s'enregistre au titre du régime UE dans l'EM2 où elle est établie et utilisera le numéro d'identification TVA qu'elle possède déjà dans l'EM2 (article 369 *quinquies*) → l'IE n'est pas tenue de s'immatriculer à la TVA dans l'EM1
2. Opérations imposables:
   a. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
   b. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM1
3. Lieu de livraison: imputation du transport conformément à l'article 36 *ter*
   a. la livraison B2B est sans transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 31) → le fournisseur sous-jacent doit s'immatriculer à la TVA dans l'EM1 [article 272, paragraphe 1, point b), révisé]
   b. la livraison B2C est avec transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 32, premier alinéa) → la TVA est due dans l'EM1 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM1)
4. Exigibilité de la TVA: pour la livraison B2B et la livraison B2C, lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA:
   a. livraison B2B: exonération avec droit à déduction (articles 136 *bis* et 169)

b. livraison B2C: l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique à l'égard des autorités fiscales de l'EM2, lesquelles transféreront la TVA aux autorités fiscales de l'EM1

6. Déclaration de TVA: l'IE dépose la déclaration de TVA via le guichet unique auprès des autorités fiscales de l'EM2 → elle déclare le montant de la TVA due et le taux applicable dans l'EM1 [article 369 *octies*, paragraphe 2, point b)]

Scénario 1 c: livraisons intérieures au titre de l'article 14 *bis*, paragraphe 2 (les biens et les acquéreurs se trouvent dans l'EM1 et l'IE dans un pays tiers)

- L'acquéreur situé dans l'EM1 commande des biens par l'intermédiaire d'une IE auprès d'un fournisseur sous-jacent établi en dehors de l'UE. L'IE est établie dans un pays tiers.
- Le fournisseur sous-jacent détient dans l'EM1 les biens qui seront expédiés/transportés vers l'acquéreur situé dans l'EM1 (livraisons intérieures de biens).



Implications en matière de TVA

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé puisque le fournisseur sous-jacent n'est pas établi dans l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2) → l'IE peut choisir d'utiliser le guichet unique de l'Union [article 369 *ter*, point b)] → l'EM1 peut être tout État membre à partir duquel les biens sont livrés (article 369 *bis*, paragraphe 2, troisième alinéa) → l'IE s'inscrit dans l'EM1[42]
2. Opérations imposables:
   a. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
   b. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM1
3. Lieu de livraison: imputation du transport conformément à l'article 36 *ter*
   a. la livraison B2B est sans transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 31) → le fournisseur sous-jacent doit s'immatriculer à la TVA dans l'EM1 [article 272, paragraphe 1, point b), révisé]
   b. la livraison B2C est avec transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 32, premier alinéa) → la TVA est due dans l'EM1 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM1)
4. Exigibilité de la TVA: pour la livraison B2B et la livraison B2C → lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA:

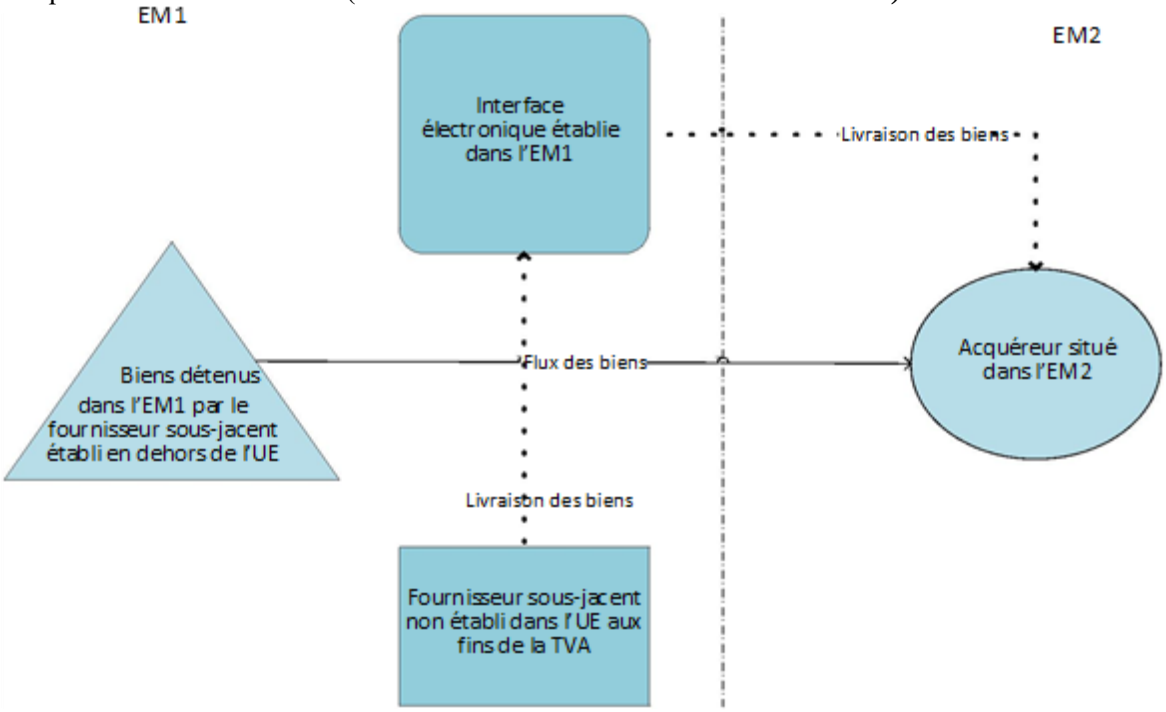
[42] De plus amples informations sur la procédure d'inscription sont disponibles dans le guide du guichet unique.

a. livraison B2B: exonération avec droit à déduction (articles 136 *bis* et 169)
b. livraison B2C: l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique à l'égard des autorités fiscales de l'EM1

6. Déclaration de TVA: l'IE dépose la déclaration de TVA via le guichet unique auprès des autorités fiscales de l'EM1 [article 369 *octies*, paragraphe 1, point b)]

Scénario 2a: ventes à distance intracommunautaires au titre de l'article 14 *bis*, paragraphe 2 (les biens et l'IE se trouvent dans l'EM1 et les biens sont expédiés à l'acquéreur situé dans l'EM2)

- L'acquéreur situé dans l'EM2 commande des biens par l'intermédiaire d'une IE auprès d'un fournisseur sous-jacent établi en dehors de l'UE. L'IE est établie dans l'EM1.
- Le fournisseur sous-jacent détient dans l'EM1 les biens qui seront expédiés/transportés vers l'acquéreur situé dans l'EM2 (vente à distance intracommunautaire de biens).

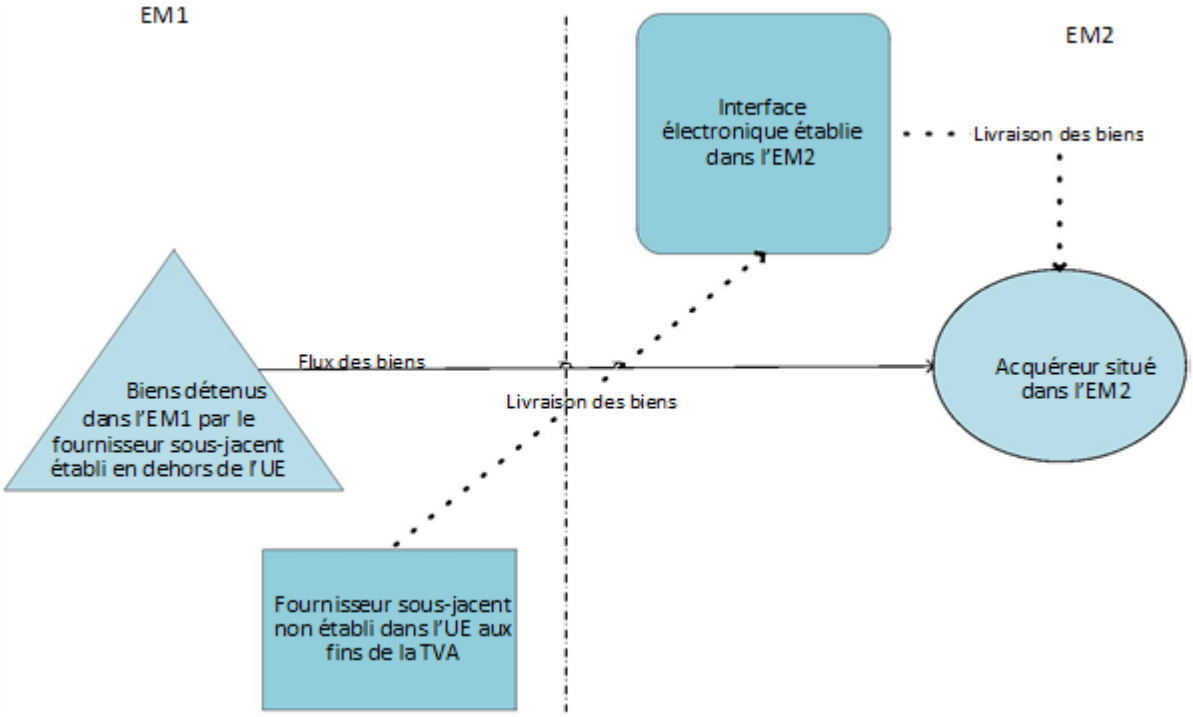


<u>Implications en matière de TVA</u>

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé puisque le fournisseur sous-jacent n'est pas établi dans l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2) → l'IE peut choisir d'utiliser le régime UE [article 369 *ter*, point b)] → l'IE s'enregistre au titre du régime UE dans l'EM1 où elle est établie et utilisera le numéro d'identification TVA qu'elle possède déjà dans l'EM1 (article 369 *quinquies*)
2. Opérations imposables:
   a. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
   b. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM2
3. Lieu de livraison: imputation du transport conformément à l'article 36 *ter*
   a. la livraison B2B est sans transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 31) → le fournisseur sous-jacent doit s'immatriculer à la TVA dans l'EM1 [article 272, paragraphe 1, point b), révisé]
   b. la livraison B2C est avec transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM2 [article 33, point a)] → la TVA est due dans l'EM2 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM2)
4. Exigibilité de la TVA: pour la livraison B2B et la livraison B2C → lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA:
   a. livraison B2B: exonération avec droit à déduction (articles 136 *bis* et 169)
   b. livraison B2C: l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique à l'égard des autorités fiscales de l'EM1, lesquelles transféreront la TVA aux autorités fiscales de l'EM2
6. Déclaration de TVA: l'IE dépose la déclaration de TVA via le guichet unique auprès des autorités fiscales de l'EM1 → elle déclare le montant de la TVA due et le taux de TVA applicable dans l'EM2 [article 369 *octies*, paragraphe 1, point a)]

Scénario 2b: ventes à distance intracommunautaires au titre de l'article 14 *bis*, paragraphe 2 (les biens se trouvent dans l'EM1 tandis que l'IE et l'acquéreur sont situés dans l'EM2)

- L'acquéreur situé dans l'EM2 commande des biens par l'intermédiaire d'une IE auprès d'un fournisseur sous-jacent établi en dehors de l'UE. L'IE est établie dans l'EM2.
- Le fournisseur sous-jacent détient dans l'EM1 les biens qui seront expédiés/transportés vers l'acquéreur situé dans l'EM2 (vente à distance intracommunautaire de biens).



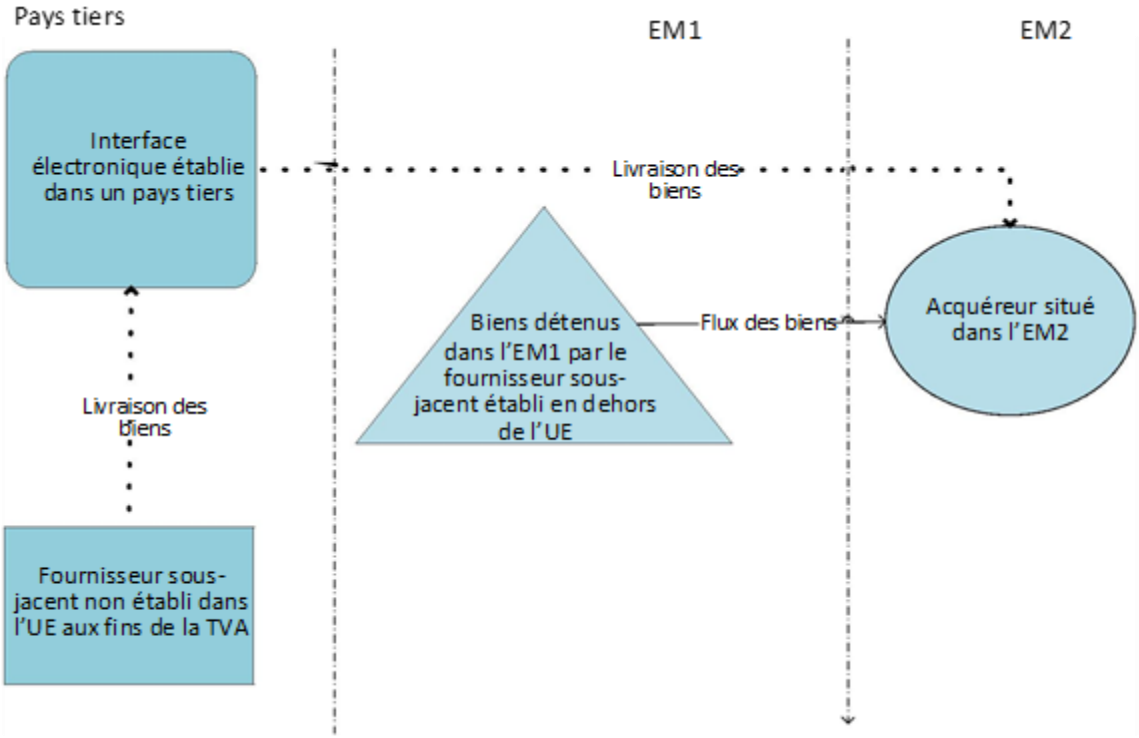
<u>Implications en matière de TVA</u>

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé puisque le fournisseur sous-jacent n'est pas établi dans l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2) → l'IE peut choisir d'utiliser le régime UE [article 369 *ter*, point b)] → l'IE s'enregistre au titre du régime UE dans l'EM2 où elle est établie et utilisera le numéro d'identification TVA qu'elle possède déjà dans l'EM2 (article 369 *quinquies*) → l'IE n'est pas tenue de s'immatriculer à la TVA dans l'EM1 (à partir duquel les biens sont expédiés)
2. Opérations imposables:
   a. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
   b. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM2
3. Lieu de livraison: imputation du transport conformément à l'article 36 *ter*
   a. la livraison B2B est sans transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 31) → le fournisseur sous-jacent doit s'immatriculer à la TVA dans l'EM1 [article 272, paragraphe 1, point b), révisé]
   b. la livraison B2C est avec transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM2 [article 33, point a)] → la TVA est due dans l'EM2 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM2)
4. Exigibilité de la TVA pour la livraison B2B et la livraison B2C: lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA:
   a. livraison B2B: exonération avec droit à déduction (articles 136 *bis* et 169)
   b. livraison B2C: l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique à l'égard des autorités fiscales de l'EM2

6. Déclaration de TVA: l'IE dépose la déclaration de TVA via le guichet unique auprès des autorités fiscales de l'EM2 → elle déclare le montant de la TVA due et le taux de TVA applicable dans l'EM2 [article 369 *octies*, paragraphe 2, point b)]

Scénario 2c: ventes à distance intracommunautaires au titre de l'article 14 *bis*, paragraphe 2 (les biens se trouvent dans l'EM1 tandis que l'acquéreur est situé dans l'EM2 et l'IE dans un pays tiers)

- L'acquéreur situé dans l'EM2 commande des biens par l'intermédiaire d'une IE auprès d'un fournisseur sous-jacent établi en dehors de l'UE. L'IE est établie dans un pays tiers.
- Le fournisseur sous-jacent détient dans l'EM1 les biens qui seront livrés/transportés vers l'acquéreur situé dans l'EM2 (vente à distance intracommunautaire de biens).



<u>Implications en matière de TVA</u>

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé puisque le fournisseur sous-jacent n'est pas établi dans l'UE (article 14 *bis*, paragraphe 2) → l'IE peut choisir d'utiliser le régime UE [article 369 *ter*, point b)] → l'EM1 peut être tout État membre à partir duquel les biens sont livrés (article 369 *bis*, paragraphe 2, troisième alinéa) → l'IE s'inscrit dans l'EM1
2. Opérations imposables:
   a. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
   b. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM2
3. Lieu de livraison: imputation du transport conformément à l'article 36 *ter*
   a. la livraison B2B est sans transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 (article 31) → le fournisseur sous-jacent doit s'immatriculer à la TVA dans l'EM1 [article 272, paragraphe 1, point b), révisé]
   b. la livraison B2C est avec transport → le lieu de livraison se trouve dans l'EM2 [article 33, point a)] → la TVA est due dans l'EM2 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM2)

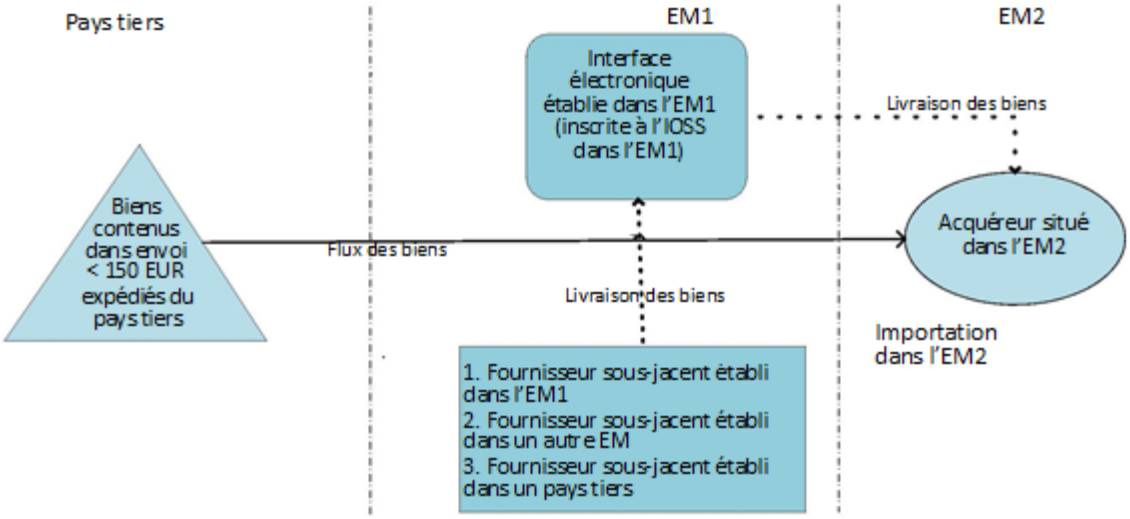
4. Exigibilité de la TVA: pour la livraison B2B et la livraison B2C, lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA:
   a. livraison B2B: exonération avec droit à déduction (articles 136 *bis* et 169)
   b. livraison B2C → l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique à l'égard des autorités fiscales de l'EM1, lesquelles transfèrent la TVA aux autorités fiscales de l'EM2
6. Déclaration de TVA: l'IE dépose la déclaration de TVA via le guichet unique auprès des autorités fiscales de l'EM1 → elle déclare le montant de la TVA due et le taux de TVA applicable dans l'EM2 [article 369 *octies*, paragraphe 1, point a)]

5.2 FOURNISSEUR PRESUME FACILITANT DES VENTES A DISTANCE DE BIENS IMPORTES

Dans les scénarios 3a-3c et 4a-4b, les biens sont toujours expédiés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers vers un acquéreur situé dans un État membre de l'UE. Les scénarios visent à décrire brièvement les implications en matière de TVA et les implications douanières selon que l'interface électronique (en tant que fournisseur présumé) s'inscrit ou non au guichet unique pour les importations.

Scénario 3a: importation de biens – utilisation du guichet unique pour les importations (l'IE et l'acquéreur se trouvent dans des États membres différents)

- Un acquéreur situé dans l'EM2 commande auprès d'un fournisseur sous-jacent des biens ne dépassant pas 150 EUR par l'intermédiaire d'une IE établie dans l'EM1. L'acquéreur indique que le lieu de livraison se situe dans l'EM2.
- Les biens sont expédiés pour le compte du fournisseur sous-jacent à partir d'un pays tiers vers l'acquéreur situé dans l'EM2, État dans lequel les biens sont importés[43].



A. Implications en matière de TVA

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé (article 14 *bis*, paragraphe 1) → l'IE s'inscrit au guichet unique pour les importations (IOSS) dans l'EM1 (article 369 *quaterdecies*) et obtient un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS dans l'EM1 (article 369 *octodecies*, paragraphe 1)
2. Opérations imposables:

[43] Lorsque le guichet unique pour les importations est utilisé, les biens peuvent être dédouanés dans n'importe quel État membre de l'UE, quel que soit l'État membre d'établissement du consommateur.

a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
   i. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
   ii. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM2
b. importation dans l'EM2 (article 30, paragraphe 1)

3. Lieu de livraison:
   a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      iii. la livraison B2B est sans transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans un pays tiers (en dehors de l'UE) (article 31) → il n'y a pas d'obligations en matière de TVA dans l'UE
      iv. la livraison B2C est avec transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans l'EM2 [article 33, point c)] → la TVA est due dans l'EM2 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM2)
   b. importation: dans l'EM2 (article 60)
4. Exigibilité de la TVA pour les livraisons B2C: lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA:
   a. vente à distance de biens importés:
      i. livraison B2B: hors du champ d'application de la TVA dans l'UE (articles 31 et 36 *ter* – voir point 3 a. i ci-dessus)
      ii. livraison B2C: l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique pour les importations à l'égard des autorités fiscales de l'EM1, lesquelles transfèrent la TVA aux autorités fiscales de l'EM2
   b. importation: numéro IOSS envoyé par voie électronique à la douane de l'EM2 dans la déclaration en douane (jeu de données H7 ou I1 ou H6 ou H1, élément de données 3/40) → la douane vérifie la validité du numéro IOSS par voie électronique dans la base de données relative à l'IOSS:
      i. le numéro IOSS est valable → l'importation est exonérée de TVA dans l'EM2 [article 143, paragraphe 1, point c *bis*)] → les biens sont mis en libre pratique
      ii. le numéro IOSS n'est pas valable → l'importation est imposée dans l'EM2 (les règles normales ou un régime particulier peuvent être appliqués) → **la personne redevable de la TVA dans l'EM2 est désignée** (article 201) → voir le scénario 4a (pas d'utilisation du guichet unique pour les importations)
6. Déclaration de TVA:
   - l'IE dépose les déclarations mensuelles de TVA via le guichet unique pour les importations auprès des autorités fiscales de l'EM1 et indique le montant de la TVA due et le taux de TVA applicable dans l'EM2 (article 369 *vicies*)
   - l'IE tient un registre des ventes et des déclarations des biens (article 63 *quater* du règlement d'exécution TVA)

B. Implications douanières

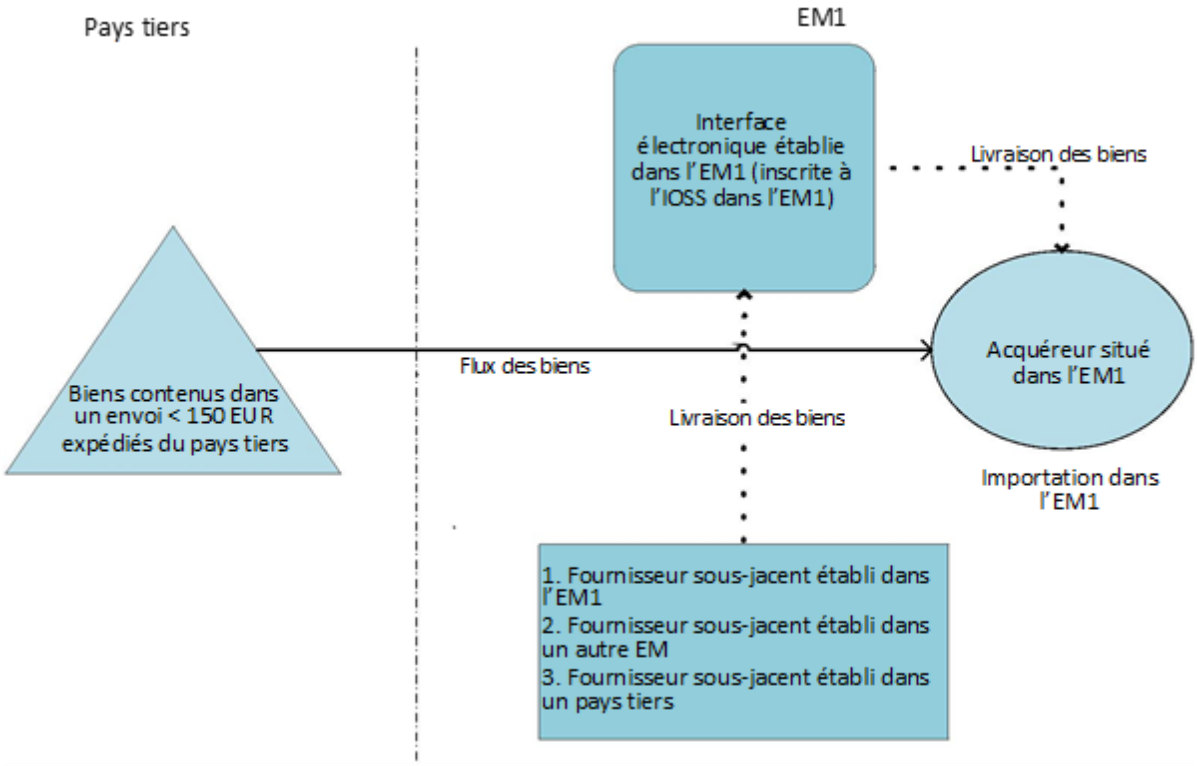
1. Importateur: destinataire = acquéreur situé dans l'EM2
2. Exportateur: expéditeur = fournisseur sous-jacent (vendeur des biens)
3. Présentation en douane: par le transporteur/déclarant au premier point d'entrée dans l'UE (article 139 du CDU)
4. Déclaration en douane: déposée dans l'un des États membres de l'UE (choix du déclarant)

   Forme de la déclaration en douane:
   - déclaration en douane normale avec jeu de données très restreint (article 143 *bis* de l'AD-CDU avec jeu de données H7) ou
   - déclaration en douane simplifiée (article 166 du CDU avec jeu de données I1) ou
   - déclaration en douane pour les envois postaux jusqu'à 1 000 EUR (article 144 de l'AD-CDU avec jeu de données H6) ou
   - déclaration en douane normale avec jeu de données complet (article 162 du CDU avec jeu de données H1)

5. Déclarant: poste/transporteur express/commissionnaire en douane/destinataire
6. Régime douanier: mise en libre pratique
7. Acceptation de la déclaration en douane: par la douane, sur présentation des biens et vérification des conditions requises pour le choix de la déclaration en douane (par exemple, validité du numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS, valeur des biens déclarés ne dépassant pas 150 EUR, etc.):
    1. mainlevée des biens: par la douane, aucune imposition de TVA ou de droits de douane
    2. déclaration mensuelle: transmission périodique des éléments de données pertinents de la déclaration en douane au système Surveillance3

Scénario 3 b: importation de biens – utilisation du guichet unique pour les importations (l'IE et l'acquéreur se trouvent dans le même État membre)

- Un acquéreur situé dans l'EM1 commande auprès d'un fournisseur sous-jacent des biens ne dépassant pas 150 EUR par l'intermédiaire d'une IE établie également dans l'EM1. L'acquéreur indique que le lieu de livraison se situe dans l'EM1.
- Les biens sont expédiés pour le compte du fournisseur sous-jacent à partir d'un pays tiers vers l'acquéreur situé dans l'EM1 où les biens sont importés[44].



A. Implications en matière de TVA

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé (article 14 *bis*, paragraphe 1) → l'IE s'inscrit au guichet unique pour les importations (IOSS) dans l'EM1 (article 369 *quaterdecies*) et obtient un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS dans l'EM1 (article 369 *octodecies*, paragraphe 1)
2. Opérations imposables:
   a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
      ii. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM1
   b. importation dans l'EM1 (article 30, paragraphe 1)
3. Lieu de livraison:
   a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i. la livraison B2B est sans transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans un pays tiers (en dehors de l'UE) (article 31) → il n'y a pas d'obligations en matière de TVA dans l'UE
      ii. la livraison B2C est avec transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 [article 33, point c)] → la TVA est due dans l'EM1 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM1)
   b. importation: dans l'EM1 (article 60)

[44] Lorsque le guichet unique pour les importations est utilisé, les biens peuvent être dédouanés dans n'importe quel État membre de l'UE, quel que soit l'État membre d'établissement du consommateur.

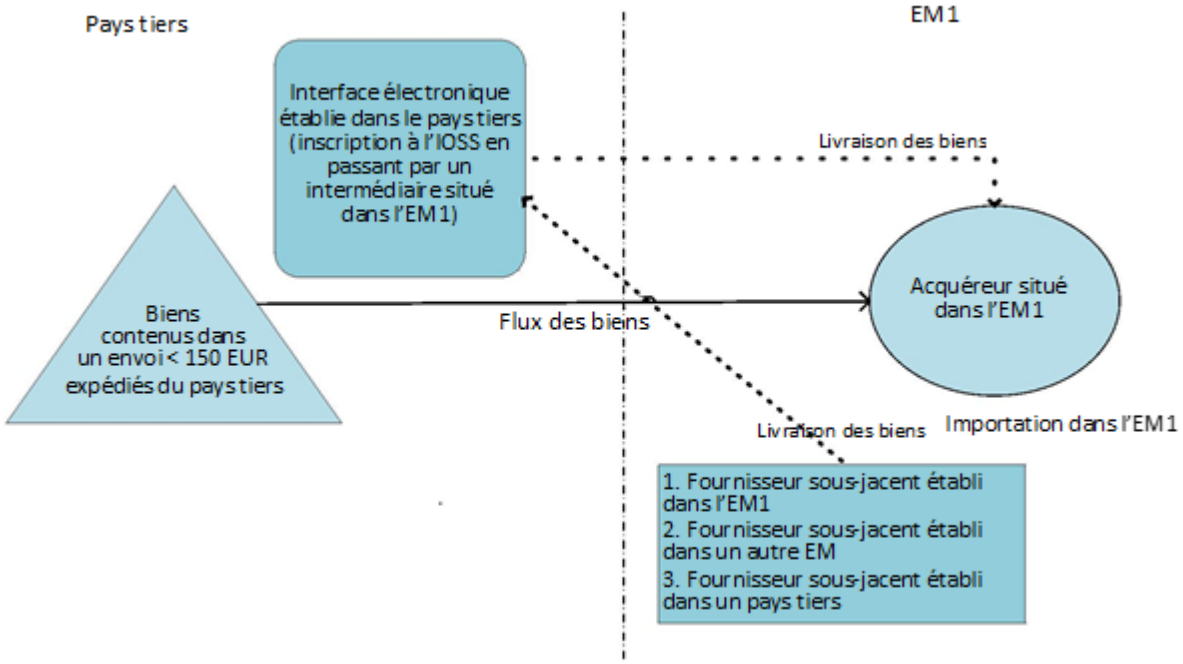
4. Exigibilité de la TVA pour les livraisons B2C → lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA
   a. vente à distance de biens importés:
      i. livraison B2B: hors du champ d'application de la TVA dans l'UE (articles 31 et 36 *ter* – voir point 3 a. i ci-dessus)
      ii. livraison B2C: l'IE est redevable de la TVA via le guichet unique pour les importations à l'égard des autorités fiscales de l'EM1
   b. importation: numéro IOSS envoyé par voie électronique à la douane de l'EM1 dans la déclaration en douane (jeu de données H7 ou I1 ou H6 ou H1, élément de données 3/40) → la douane vérifie la validité du numéro IOSS par voie électronique dans la base de données relative à l'IOSS:
      i. le numéro IOSS est valable → l'importation est exonérée de TVA dans l'EM1 [article 143, paragraphe 1, point c *bis*)] → les biens sont mis en libre pratique
      ii. le numéro IOSS n'est pas valable → l'importation est imposée dans l'EM1 (les règles normales ou un régime particulier peuvent être appliqués) → **la personne redevable de la TVA dans l'EM1 est désignée** (article 201) → voir le scénario 4a (pas d'utilisation du guichet unique pour les importations)
6. Déclaration de TVA:
   - l'IE dépose les déclarations mensuelles de TVA via le guichet unique pour les importations auprès des autorités fiscales de l'EM1 et indique le montant de la TVA due et le taux de TVA applicable dans l'EM1 (article 369 *vicies*) Ces livraisons **ne doivent pas** être incluses dans la **déclaration de TVA nationale**
   - l'IE tient un registre des ventes et des déclarations des biens (article 63 *quater* du règlement d'exécution TVA)

B. Implications douanières

Globalement identiques à celles décrites dans le scénario 3a, l'unique différence étant la substitution de l'EM2 par l'EM1.

Scénario 3c: importation de biens – utilisation du guichet unique pour les importations (l'IE est établie dans un pays tiers tandis que l'acquéreur est situé dans un État membre)

- Un acquéreur situé dans l'EM1 commande auprès d'un fournisseur sous-jacent des biens ne dépassant pas 150 EUR par l'intermédiaire d'une IE établie dans un pays tiers. L'acquéreur indique que le lieu de livraison se situe dans l'EM1.
- Les biens sont expédiés pour le compte du fournisseur sous-jacent à partir d'un pays tiers vers l'acquéreur situé dans l'EM1 où les biens sont importés[45].



A. Implications en matière de TVA

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé (article 14 *bis*, paragraphe 1) → l'IE s'inscrit au guichet unique pour les importations en passant par un intermédiaire établi dans l'EM1[46] (article 369 *quaterdecies*). L'intermédiaire obtient, pour le compte de l'IE, un numéro d'identification TVA aux fins de l'IOSS dans l'EM1 (article 369 *octodecies*, paragraphe 3)
2. Opérations imposables:
   a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
      ii. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM1
   b. importation dans l'EM1 (article 30, paragraphe 1)
3. Lieu de livraison:
   a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i. la livraison B2B est sans transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans un pays tiers (en dehors de l'UE) (article 31) → il n'y a pas d'obligations en matière de TVA dans l'UE

[45] Lorsque le guichet unique pour les importations est utilisé, les biens peuvent être dédouanés dans n'importe quel État membre de l'UE, quel que soit l'État membre d'établissement du consommateur.

[46] L'intermédiaire ne doit pas nécessairement être établi dans l'État membre de destination finale des biens; il peut être établi dans n'importe quel État membre de l'UE et c'est dans cet État qu'il inscrira l'IE au guichet unique pour les importations. Dans cet exemple, l'intermédiaire est inscrit dans l'EM1. L'intermédiaire doit s'inscrire pour être autorisé à utiliser le guichet unique pour les importations pour le compte des fournisseurs/IE (article 369 *octodecies*, paragraphe 2). Il ne s'agit pas d'un numéro d'identification TVA.

ii. la livraison B2C est avec transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans l'EM1 [article 33, point c)] → la TVA est due dans l'EM1 (taux de TVA applicable aux biens en vigueur dans l'EM1)

b. importation: dans l'EM1 (article 60)

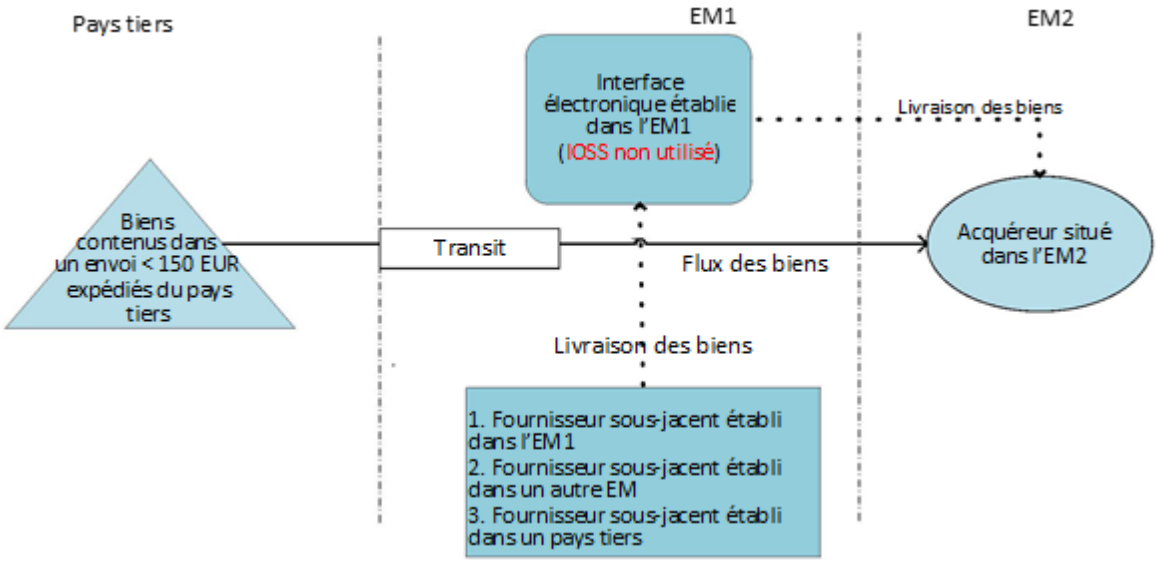
4. Exigibilité de la TVA pour les livraisons B2C → lorsque le paiement est accepté par le fournisseur sous-jacent (article 66 *bis*)
5. Personne redevable de la TVA
   a. vente à distance de biens importés:
      i. livraison B2B: hors du champ d'application de la TVA dans l'UE (articles 31 et 36 *ter* – voir point 3 a. i ci-dessus)
      ii. livraison B2C: l'intermédiaire, pour le compte de l'IE, est redevable de la TVA via le guichet unique pour les importations à l'égard des autorités fiscales de l'EM1
   b. importation: numéro IOSS envoyé par voie électronique à la douane de l'EM1 dans la déclaration en douane (jeu de données H7 ou I1 ou H6 ou H1, élément de données 3/40) → la douane vérifie la validité du numéro IOSS par voie électronique dans la base de données relative à l'IOSS:
      i. le numéro IOSS est valable → l'importation est exonérée de TVA dans l'EM1 [article 143, paragraphe 1, point c *bis*)] → les biens sont mis en libre pratique
      ii. le numéro IOSS n'est pas valable → l'importation est imposée dans l'EM1 (les règles normales ou un régime particulier peuvent être appliqués) → **la personne redevable de la TVA dans l'EM1 est désignée** (article 201) → voir le scénario 4a (pas d'utilisation du guichet unique pour les importations)
6. Déclaration de TVA:
   - l'intermédiaire, pour le compte de l'IE, dépose les déclarations mensuelles de TVA via le guichet unique pour les importations auprès des autorités fiscales de l'EM1 et indique le montant de la TVA due et le taux de TVA applicable dans l'EM1 (article 369 *vicies*)
   - l'intermédiaire, pour le compte de l'IE, tient un registre des ventes et des déclarations des biens (article 63 *quater* du règlement d'exécution TVA)

B. Implications douanières

Identiques à celles décrites dans le scénario 3a, l'unique différence étant la substitution de l'EM2 par l'EM1.

Scénario 4a: importation de biens – pas d'utilisation du guichet unique pour les importations → arrivée des biens dans l'EM1, transit vers l'EM2 et importation dans l'EM2

- Un acquéreur situé dans l'UE (par exemple, l'EM2) commande auprès d'un fournisseur sous-jacent des biens ne dépassant pas 150 EUR par l'intermédiaire d'une IE établie soit dans un État membre, soit dans un pays tiers. L'acquéreur indique que le lieu de livraison se situe dans l'EM2.
- Les biens sont expédiés pour le compte du fournisseur sous-jacent du pays tiers vers l'EM1 pour être ensuite transportés de l'EM1 vers l'EM2 et livrés à l'acquéreur.



L'article 221 de l'AE-CDU[47] a été modifié[48] afin de préciser que le bureau de douane compétent pour déclarer l'importation de biens de faible valeur est le bureau de douane situé dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens, si ces biens sont déclarés aux fins de la TVA dans le cadre d'un régime autre que le guichet unique pour les importations. L'objectif de cette modification était de faire en sorte que le taux de TVA de l'État membre de destination des biens soit appliqué sur ces biens. Ainsi, à partir du 1er juillet 2021, tous ces biens seront placés sous le régime du transit jusqu'à leur arrivée dans l'État membre européen de destination finale.

Dans la pratique, les biens ne peuvent être mis en libre pratique que dans l'État membre de destination. Ainsi, lorsque les biens arriveront pour la première fois dans l'EM1, ils devront être placés sous le régime du transit et transportés vers l'EM2.

A. Implications en matière de TVA

1. Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé (article 14 *bis*, paragraphe 1). L'IE ne s'inscrit pas au guichet unique pour les importations
2. Opérations imposables:
   a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i. livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
      ii. livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM2

[47] Règlement d'exécution (UE) 2015/2447 de la Commission
[48] Règlement d'exécution (UE) 2020/893 de la Commission, article 221, paragraphe 4.

b. importation dans l'EM2 (article 30, paragraphe 1)

3. Lieu de livraison:
   a. vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i. la livraison B2B est sans transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans un pays tiers (en dehors de l'UE) (article 31) → il n'y a pas d'obligations en matière de TVA dans l'UE
      ii. la livraison B2C est avec transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans le pays tiers de départ du transport des biens (en dehors de l'UE) (article 32, paragraphe 1) → il n'y a pas d'obligations en matière de TVA dans l'UE
   b. importation dans l'EM2 par l'acquéreur (article 61)
4. Exigibilité de la TVA
   a. vente à distance de biens importés: sans objet (lieu de livraison hors UE – voir point 3a ci-dessus)
   b. importation: lorsque les biens sont importés, au terme du régime de transit (article 71)
5. Personne redevable de la TVA: importation dans l'EM2 – personne à désigner pour l'acquittement de la TVA dans l'EM2 (article 201). Si la personne redevable de la TVA dans l'EM2 est l'acquéreur, la TVA à l'importation peut être payée en appliquant:
   a. le régime particulier: l'acquéreur paie la TVA à la poste/au transporteur express/au commissionnaire en douane et les biens sont livrés → la TVA perçue par la poste/le transporteur express/le commissionnaire en douane est versée chaque mois à l'autorité compétente de l'EM2 (article 369 *septvicies ter*, paragraphe 2)
   b. la procédure normale – le paiement de la TVA est effectué par le déclarant aux autorités douanières et les biens sont mis en libre pratique, quelle que soit leur valeur

Remarque: les États membres peuvent décider librement de la personne redevable de la TVA à l'importation. La pratique générale en vigueur dans les États membres consiste à considérer l'acquéreur/le destinataire comme étant la personne redevable de la TVA. Ainsi, le scénario 4a sera généralement applicable si le guichet unique pour les importations n'est pas utilisé, indépendamment de l'obligation prévue à l'article 14 *bis*, paragraphe 1.

Toutefois, au moment de la publication des présentes notes explicatives, un État membre a décidé de désigner l'IE comme étant la personne redevable de la TVA.

B. Implications douanières

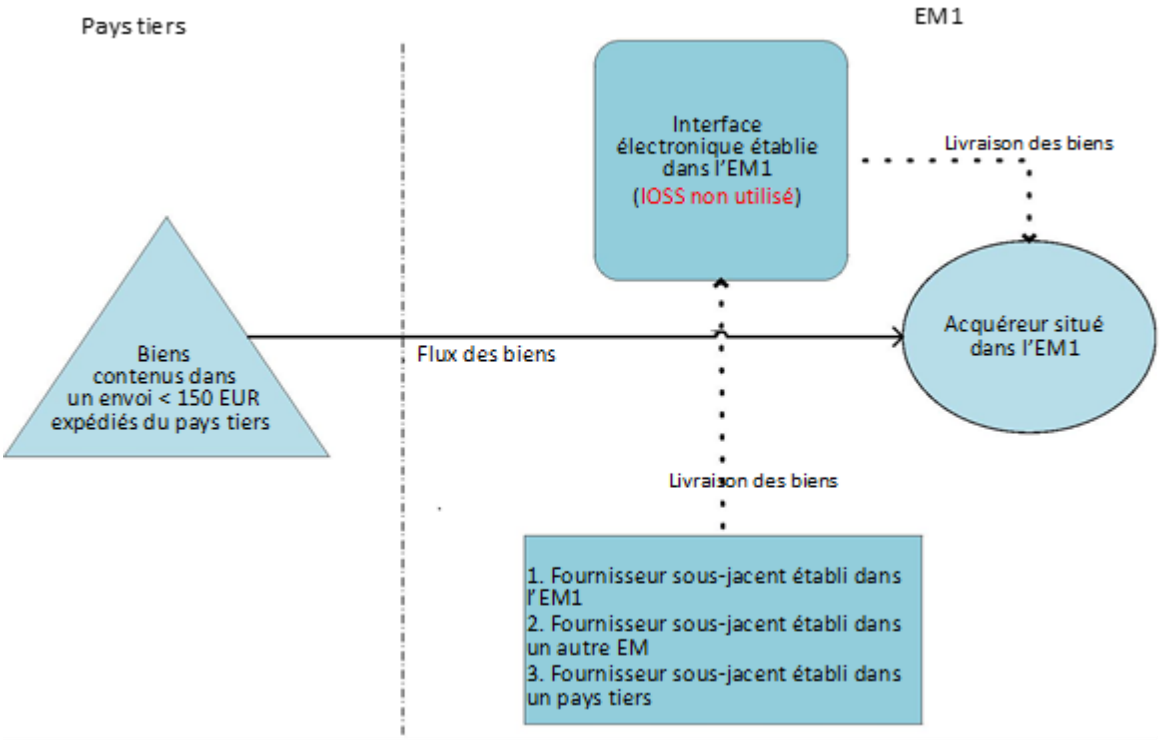
1. Importateur: destinataire = acquéreur situé dans l'EM2
2. Exportateur: expéditeur = fournisseur sous-jacent (vendeur des biens)
3. Présentation en douane: par le transporteur/déclarant (si différent du transporteur) au premier point d'entrée dans l'UE (article 139 du CDU)
4. Déclaration de transit: biens à placer sous le régime du transit et à acheminer vers l'EM2
5. Déclaration en douane de mise en libre pratique: déposée uniquement dans l'EM2 (article 221, paragraphe 4, de l'AE-CDU)
   Forme de la déclaration en douane:
   - déclaration en douane normale avec jeu de données très restreint (article 143 *bis* de l'AD-CDU avec jeu de données H7) ou
   - déclaration en douane simplifiée (article 166 du CDU avec jeu de données I1) ou
   - déclaration en douane pour les envois postaux jusqu'à 1 000 EUR (article 144 de l'AD-CDU avec jeu de données H6) ou
   - déclaration en douane normale avec jeu de données complet (article 162 du CDU avec jeu de données H1)
6. Déclarant:
   - poste/transporteur express/commissionnaire en douane (régime particulier)
   - exclusivement poste (déclaration en douane avec jeu de données H6)

- poste/transporteur express/commissionnaire en douane/acquéreur (procédure normale)

7. Régime douanier: mise en libre pratique
8. Acceptation de la déclaration en douane: par la douane, sur présentation des biens et, si déclaration en douane avec jeu de données H7, vérification du seuil de 150 EUR
9. mainlevée des biens: par la douane, dès l'acceptation de la déclaration en douane, avec perception de la TVA due, sauf si un régime particulier est utilisé ou si un report est accordé

Scénario 4b: importation de biens – pas d'utilisation du guichet unique pour les importations → arrivée et importation dans l'EM1

- Un acquéreur situé dans l'EM1 commande auprès d'un fournisseur sous-jacent des biens ne dépassant pas 150 EUR par l'intermédiaire d'une IE établie également dans l'EM1. L'acquéreur indique que le lieu de livraison se situe également dans l'EM1.
- Les biens sont expédiés pour le compte du fournisseur sous-jacent du pays tiers vers l'EM1, où ils sont mis en libre pratique.



A. Implications en matière de TVA

1) Assujetti: l'IE est le fournisseur présumé (article 14 *bis*, paragraphe 1). L'IE ne s'inscrit pas au guichet unique pour les importations
2) Opérations imposables:
   a) vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i) livraison B2B du fournisseur sous-jacent à l'IE
      ii) livraison B2C de l'IE à l'acquéreur situé dans l'EM1
   b) importation dans l'EM1 (article 30, paragraphe 1)
3) Lieu de livraison:
   a) vente à distance de biens importés: 2 livraisons relevant de l'application de l'article 14 *bis*, paragraphe 1:
      i) la livraison B2B est sans transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans un pays tiers (en dehors de l'UE) (article 31) → il n'y a pas d'obligations en matière de TVA dans l'UE
      ii) la livraison B2C est avec transport (article 36 *ter*) → le lieu de livraison se trouve dans le pays tiers de départ du transport des biens (en dehors de l'UE) (article 32, paragraphe 1) → il n'y a pas d'obligations en matière de TVA dans l'UE
   b) importation dans l'EM1 par l'acquéreur (article 60)
4) Exigibilité de la TVA
   a) vente à distance de biens importés: sans objet (lieu de livraison hors UE – voir point 3a ci-dessus)
   b) importation: lors de l'importation des biens (article 70)

5) Personne redevable de la TVA: importation dans l'EM1 – personne à désigner pour l'acquittement de la TVA dans l'EM1 (article 201). Si la personne redevable de la TVA dans l'EM1 est l'acquéreur, la TVA à l'importation peut être payée en appliquant:
   a) le régime particulier: l'acquéreur paie la TVA à la poste/au transporteur express/au commissionnaire en douane avant la livraison des biens → la TVA perçue par la poste/le transporteur express/le commissionnaire en douane est versée chaque mois à l'autorité compétente de l'EM1 (article 369 *septvicies ter*, paragraphe 2)
   b) la procédure normale – le paiement de la TVA est effectué aux autorités douanières avant la mise en libre pratique, quelle que soit la valeur des biens

Remarque: les États membres peuvent décider librement de la personne redevable de la TVA à l'importation. La pratique générale en vigueur dans les États membres consiste à considérer l'acquéreur/le destinataire comme étant la personne redevable de la TVA. Ainsi, le scénario 4a sera généralement applicable si le guichet unique pour les importations n'est pas utilisé, indépendamment de la disposition relative au fournisseur présumé (article 14 *bis*, paragraphe 1).

Toutefois, au moment de la publication des présentes notes explicatives, un État membre a décidé de désigner l'IE comme étant la personne redevable de la TVA.

B. Implications douanières

1. Importateur: destinataire = acquéreur situé dans l'EM1
2. Exportateur: expéditeur = fournisseur sous-jacent
3. Présentation en douane: par le transporteur/déclarant (si différent du transporteur) dans l'EM1 en tant que premier point d'entrée dans l'UE (article 139 du CDU)
4. Déclaration en douane: déposée dans l'EM1
   Forme de la déclaration en douane:
   - déclaration en douane normale avec jeu de données très restreint (article 143 *bis* de l'AD-CDU avec jeu de données H7) ou
   - déclaration en douane simplifiée (article 166 du CDU avec jeu de données I1) ou
   - déclaration en douane pour les envois postaux jusqu'à 1 000 EUR (article 144 de l'AD-CDU avec jeu de données H6) ou
   - déclaration en douane normale avec jeu de données complet (article 162 du CDU avec jeu de données H1)
5. Déclarant:
   - poste/transporteur express/commissionnaire en douane (régime particulier)
   - exclusivement poste (déclaration en douane avec jeu de données H6)
   - poste/transporteur express/commissionnaire en douane/acquéreur (procédure normale)
6. Régime douanier: mise en libre pratique
7. Acceptation de la déclaration en douane: par la douane, sur présentation des biens et, si utilisation de la déclaration en douane avec jeu de données H7, vérification du seuil de 150 EUR
8. Mainlevée des biens: par la douane, dès l'acceptation de la déclaration en douane, avec perception de la TVA due, sauf si un régime particulier est utilisé ou si un report est accordé

6 CLARIFICATION ET MODIFICATIONS EN CE QUI CONCERNE LES PROCÉDURES DE REMBOURSEMENT POUR LE RÉGIME NON-UE, LE RÉGIME UE ET LE RÉGIME DU GUICHET UNIQUE POUR LES IMPORTATIONS À PARTIR DU 1ER JANVIER 2027 À LA SUITE DE L'ADOPTION DE VIDA [THÈME 5]

Dans le cadre de ces régimes particuliers, la déduction ne peut pas être exercée au moyen des déclarations correspondantes. La déduction peut se faire au moyen de la déclaration de TVA nationale, lorsqu'elle est identifiée dans cet État membre, ou au moyen des directives respectives relatives au remboursement: Directive 2008/9/CE ou directive 86/560/CEE (dite «treizième directive»)

ViDA a introduit des améliorations législatives afin de clarifier l'utilisation et les conditions des procédures de remboursement applicables en ce qui concerne les différents régimes.

6.1 LE REGIME NON-UE

L'article 368 de la directive TVA a été modifié afin de supprimer sa référence à l'article 2, paragraphe 3, de la treizième directive concernant les représentants fiscaux. En conséquence, les États membres sont désormais en mesure, comme cela est déjà possible dans le cadre du régime UE et du régime d'importation, de demander un représentant fiscal aux assujettis non établis qui demandent la TVA au titre de la présente directive.

6.2 LE REGIME UE

Le premier alinéa de l'article 369 *undecies* de la directive TVA a été remplacé afin d'inclure et de préciser que les demandeurs non établis doivent bénéficier d'un remboursement sur la base de la treizième directive; et nonobstant le fait qu'ils ont effectué des livraisons dans l'UE [normalement un critère d'exclusion pour le remboursement; voir l'article 1er, point 1), de la treizième directive]. Il est en outre précisé que, pour les remboursements liés au régime UE, aucune condition de réciprocité (prévue à l'article 2, paragraphe 2, de la treizième directive), en vertu de laquelle les remboursements peuvent être subordonnés à l'octroi par des États tiers d'avantages comparables, ne peut être imposée. En outre, en ce qui concerne ces remboursements, les États membres n'ont pas la possibilité d'exclure certaines dépenses ou d'imposer des conditions de remboursement supplémentaires (comme le prévoit normalement l'article 4, paragraphe 2, de la treizième directive).

6.3 LE REGIME DU GUICHET UNIQUE POUR LES IMPORTATIONS

L'article 369 *quatervicies* de la directive TVA est modifié afin d'inclure une référence à l'article 8, paragraphe 1, point e), de la directive 2008/9/CE relative au remboursement de la TVA et à l'article 1er, point 1), de la treizième directive.

En réalité, lesdits articles imposaient comme condition le fait que le demandeur n'avait effectué aucune livraison (autre que la prestation de certains services de transport exonérés et certaines prestations dans le cadre du mécanisme d'autoliquidation) dans l'État membre du remboursement. Toutefois, cela pourrait être le cas dans la pratique, lorsque le lieu de livraison d'une vente à distance de biens importés se trouve dans l'État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition à destination de l'acquéreur.

Ces articles des directives relatives au remboursement sont désormais exclus en ce qui concerne le régime du guichet unique pour les importations afin de permettre l'application de cette directive aux coûts supportés aux fins des livraisons de biens dans le cadre dudit régime (même lorsque les livraisons sont effectuées dans l'État membre du remboursement). Cela permettra une application générale des directives relatives au remboursement.

Il convient toutefois de noter qu'il est également précisé que, pour les remboursements au titre de la treizième directive (comme pour le régime UE), aucune condition de réciprocité (prévue à l'article 2, paragraphe 2 de la treizième directive) ne peut être imposée. En outre, en ce qui concerne ces remboursements, les États membres n'ont pas la possibilité d'exclure certaines dépenses ou d'imposer des conditions de remboursement supplémentaires (normalement prévues à l'article 4, paragraphe 2, de la treizième directive).