

Mai 2022

Taxe sur la valeur ajoutée - Régime des ventes à distance - Transposition des directives UE/2017/2455, UE/2019/1995 et de la décision UE/2020/1109 - Régularisation d'erreurs commises par les opérateurs non établis

Présentation du contexte

La livraison d'un bien meuble corporel expédié par le vendeur ou transporté pour son compte d'un Etat membre de l'Union Européenne (UE) vers un autre Etat membre constitue une vente à distance et non une livraison intracommunautaire lorsque l'acquéreur, résidant dans l'Etat membre de destination des biens, est un particulier ou une personne bénéficiant du régime dérogatoire (PBRD).

Jusqu'au 30 juin 2021, le régime applicable aux « ventes à distance » reposait sur le principe de taxation à la TVA dans le pays de destination du bien lorsque les ventes annuelles dépassaient un certain seuil dont le montant était fixé par chaque Etat membre de l'UE (seuil compris entre 35 000 et 100 000 €).

Exemple : si un vendeur établi en Allemagne a réalisé l'année N-1 des ventes à distance à destination de la France pour un montant supérieur au seuil applicable, le lieu des ventes à distances qu'il effectue l'année N est situé en France.

Si ce même vendeur effectue des ventes à distance pour un montant inférieur ou égal au seuil applicable en N-1, le lieu des ventes à distance réalisées dans le courant de l'année N est situé dans l'Etat membre de départ des biens (en Allemagne) tant que ce seuil n'est pas atteint. La vente à distance réalisée l'année N qui entraîne le dépassement de ce seuil ainsi que les ventes à distance ultérieures sont situées dans l'Etat membre de destination (en France).

Ce régime, modifié par l'article 147 de la loi de finances n° 2019-1479 pour 2020 du 28 décembre 2019, est entré en vigueur le 1^{er} juillet 2021. Depuis cette date, le seuil des ventes à distance est harmonisé dans l'ensemble des pays de l'UE à 10 000 € et le guichet unique de déclaration et de paiement de la TVA est étendu, sur option, aux opérateurs de ventes à distance intracommunautaires de biens.

Cette réforme a permis de constater que certains opérateurs de ventes à distance avaient, au titre de la période antérieure au 1^{er} juillet 2021, soumis à tort l'intégralité de leurs ventes réalisées dans l'UE à la TVA dans le pays de départ des biens alors que le montant des ventes excédait les seuils fixés par chacun des Etats membres de destination.

Ayant omis d'accomplir les formalités administratives ainsi que les obligations fiscales déclaratives auxquelles ils étaient tenus au titre des ventes à distance réalisées à destination de la France, les opérateurs non établis concernés sont susceptibles de faire l'objet d'un contrôle fiscal dans les conditions de droit applicables en cas d'exercice d'une activité occulte. A ce titre, l'administration fiscale utilisera le délai spécial de reprise porté de trois à dix ans (article L 176 al. 2 du Livre des

procédures fiscales - LPF) et les rappels mis à la charge de l'opérateur seront assortis de l'intérêt de retard, de la majoration de 80 % en vertu respectivement des dispositions des articles 1727 et 1728 du code général des impôts (CGI), ainsi que de l'amende prévue par l'article 1788 A-1 du CGI en cas de non dépôt de la déclaration d'échange de biens (DEB).

Incitation à la régularisation

Les opérateurs non établis en France qui ont collecté à tort la TVA sur les ventes à distance à destination de la France dans le pays membre de départ des biens sont donc invités à déposer avant le 30 septembre 2022 auprès des services fiscaux français une demande de régularisation de la TVA ainsi omise.

Sont concernés par cette mesure de régularisation, les seuls opérateurs qui :

- ont effectué des déclarations spontanées auprès de l'administration fiscale. Sont ainsi exclus de ce dispositif les opérateurs faisant l'objet d'un contrôle déjà engagé par l'administration ;
- ont effectivement acquitté dans l'État membre de départ des biens la TVA afférente aux opérations de ventes à distance concernées. Ils devront à ce titre fournir impérativement à l'administration française une attestation justifiant ce paiement.

Modalités de la régularisation

Les opérateurs concernés devront déposer avant le 30 septembre 2022 auprès du Service des impôts des entreprises étrangères (SIEE) de la Direction des impôts des non-résidents (DINR)¹ un dossier exposant de manière précise et circonstanciée le motif de leur demande de régularisation comprenant sous format papier ou électronique les déclarations CA3 rectificatives en indiquant par année les montants de TVA des opérations de ventes à distance omis, ainsi que les justificatifs relatifs à ces opérations. A titre de règle pratique, en présence notamment d'un nombre très élevé de transactions, les opérateurs pourront fournir un tableau détaillant par année et par opération le montant des ventes à distance réalisées ainsi que la TVA correspondante, à partir duquel l'administration effectuera un contrôle de cohérence.

Les opérateurs devront, en outre, justifier qu'ils n'ont pas procédé et n'entendent pas procéder auprès de l'administration de l'État membre de départ des biens à une demande de dégrèvement de la TVA payée à tort sur les opérations de ventes à distance concernées sur une période plus longue que celle sur laquelle porte leur demande de régularisation. Les opérateurs ayant engagé une telle demande devront renoncer à leur demande de dégrèvement pour la partie relative aux années non couvertes par la régularisation en France. Ceux ayant déjà obtenu un dégrèvement de la TVA collectée à tort dans le pays de départ des biens à la date du dépôt de la demande devront impérativement ajuster la période visée dans leur demande de régularisation sur celle au titre de laquelle a été effectué le dégrèvement par l'État membre de départ des biens, sur le fondement du deuxième alinéa de l'article L 176 du livre des procédures fiscales.

L'administration française avisera systématiquement les autorités compétentes de l'État membre de départ des biens de leur régularisation ainsi que de la période couverte par cette dernière et demandera à ces autorités d'être tenue informée en cas de demande de dégrèvement déposée ultérieurement par un de ces opérateurs concernés.

Les opérateurs devront s'acquitter du paiement intégral des impositions supplémentaires mises à leur charge.

Les impositions seront régularisées au titre d'une période déterminée en application du premier alinéa de l'article L 176 du LPF, c'est-à-dire jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours

¹ Direction des impôts des non-résidents, Service des entreprises étrangères, 10 rue du Centre, TSA 20011, 93465 Noisy-Le-Grand Cedex ; BALF : siee.dinr@dgfip.finances.gouv.fr

de laquelle la taxe est devenue exigible conformément aux dispositions du 2 de l'article 269 du CGI.

Les impositions seront assorties du seul intérêt de retard au taux légal (CGI article 1727).

Exemple : un opérateur dépose une demande de régularisation concernant les ventes à distance réalisées à destination de la France en 2019, 2020 et 2021 (jusqu'au 30 juin) ;

- s'il est établi que l'opérateur a obtenu ou pourra obtenir un remboursement de la TVA payée à tort dans le pays de départ des biens limité à ces trois années, la régularisation portera uniquement sur les opérations réalisées au titre des années 2019, 2020 et 2021 (jusqu'au 30 juin) ;

- s'il est établi que l'opérateur a également obtenu en 2017 et 2018 le remboursement de la TVA payée à tort dans le pays de départ des biens en raison des règles de prescription applicables dans cet Etat, la régularisation devra impérativement porter sur les années 2017, 2018, 2019, 2020 et 2021 (jusqu'au 30 juin).