

# De nouveaux régimes déclaratifs. Pourquoi, pour qui ?

Par Christian DEGLAS, Partner et Eric RÉOLON, Director, Deloitte Tax & Consulting

**L**e 1<sup>er</sup> juillet 2021, de nouvelles règles TVA concernant essentiellement l'économie «digitalisée» et notamment les ventes à distance aux particuliers de biens commandés «online», entreront en vigueur au sein de l'Union européenne.

L'objectif de ces règles est triple : d'abord, supprimer la complexité et diminuer le coût lié aux obligations TVA découlant des règles traditionnelles applicables aux ventes à distance de biens. Ensuite, rétablir une concurrence loyale entre les biens européens et non-européens. Enfin, réduire le montant très important de la fraude liée à l'exonération pour les importations de biens n'excédant pas 22 euros.

Les mesures adoptées pour répondre à ces objectifs créent un ensemble de nouvelles règles foisonnantes et imbriquées : le seuil de 22 euros pour les importations est supprimé ; de nouveaux concepts comme les ventes à distance intracommunautaires de biens ou les ventes à distance de biens importés sont créés ; de nouvelles responsabilités TVA sont imposées aux opérateurs de 'marketplace' qui deviendront, dans certains cas, les vendeurs présumés des biens. Aussi, afin de simplifier les aspects déclaratifs liés à ces nouveaux concepts, des régimes spécifiques sont créés *ex nihilo* ou sur les fondations de régimes pré-existants.

L'objectif de ces lignes n'est pas de revenir sur le fond des nouvelles règles que nous avons déjà décrites dans ces colonnes<sup>(1)</sup>, mais de parcourir trois régimes déclaratifs spéciaux que les assujettis pourront utiliser dès juillet afin de simplifier leurs obligations TVA au sein de l'Union européenne : Le 'régime non-UE', le 'régime UE' et le 'régime d'importation'.

## 1 – Le 'régime non-UE'

Ce régime non-UE est l'évolution de règles qui avaient été introduites en 2003. Il s'agissait, à l'époque, d'obliger les sociétés du e-commerce, essentiellement américaines, à collecter et remettre la TVA sur leurs prestations de services dématérialisées (télécommunications, télé et radio-diffusion et services fournis par voie électronique) aux consommateurs européens tel que le téléchargement de chansons, jeux, sonneries de téléphone, cartes ...etc.



Les vendeurs non-européens avaient l'obligation de collecter et remettre la TVA du lieu de résidence des consommateurs. Ils pouvaient, pour ce faire, s'immatriculer à la TVA dans chacun de ces pays ou s'immatriculer dans un pays de l'Union européenne de leur choix, et déposer, tous les trimestres, une déclaration TVA unique fournissant un détail des ventes réalisées – et de la TVA collectée – dans chaque pays. Le montant total de TVA était versé au pays d'immatriculation, à charge pour ce dernier, de remettre à chacun des autres pays de l'Union européenne, le montant de TVA qui lui revient.

A compter du 1<sup>er</sup> juillet 2021, cette stricte limitation relative à la nature des services n'existera plus. Quel que soit le service, dès lors qu'un prestataire établi hors de l'Union européenne, fournit un service à un consommateur européen et que le service est réputé être localisé au sein de l'Union européenne, alors le prestataire pourra utiliser le «régime non-UE» pour reporter sa prestation et payer la TVA relative à cette dernière. Bien sûr, le prestataire restera également libre de préférer s'immatriculer à la TVA dans chacun des Etats membres où résident ses consommateurs...

## 2 – Le 'régime UE'

Ces règles introduites en 2003 avaient poussé beaucoup de multinationales du e-commerce à s'établir, via une filiale ou une succursale, au sein de l'Union européenne. De nombreux Etats membres ont alors exigé, pour ces services dématérialisés, un régime aligné sur les règles du régime non-UE afin que ces prestations soient soumises à la TVA du lieu de résidence des consommateurs et non du lieu d'établissement du prestataire.



En conséquence, depuis 2015, les vendeurs européens ont l'obligation de collecter et remettre la TVA du lieu de résidence des consommateurs. La possibilité leur est également ouverte de ne s'immatriculer à la TVA que dans leur pays d'établissement, via un régime spécifique, et déposer, tous les trimestres, une déclaration TVA unique fournissant un détail des ventes réalisées dans chaque pays. La TVA ainsi collectée et versée au pays d'immatriculation est alors reversée par ce dernier aux Etats membres de résidence des consommateurs.

C'est ce régime, connu précédemment sous le nom de 'MOSS' pour 'mini-one-stop-shop' qui est étendu de façon extrêmement large dès juillet 2021. A compter de cette date, ce régime sera utilisable pour reporter les opérations suivantes :  
- **Les prestations de services transfrontalières rendues à des consommateurs européens par des prestataires établis dans l'Union européenne.** Dès lors que la prestation de service est localisée dans un pays différent du lieu d'établissement du prestataire, ce dernier aura la possibilité d'utiliser le régime-UE pour reporter ces prestations.

- **Les ventes à distance intracommunautaires de biens.** Actuellement, un assujetti qui vend des biens à des clients particuliers et qui transporte – ou fait transporter – ces biens à destination de ces clients résidents dans un autre Etat membre doit y être immatriculé dès qu'un seuil de ventes dans l'Etat membre des clients (généralement entre 35.000 et 100.000 euros par an), est dépassé. A compter du 1<sup>er</sup> juillet 2021, les seuils applicables dans les différents Etats membres seront remplacés par un seuil unique de 10.000 euros par an (couvrant les ventes à distance de biens et les pres-

tations de service transfrontalières). Le vendeur n'aura pas à s'immatriculer dans les différents Etats membres où la TVA est due mais pourra utiliser le régime UE pour reporter la TVA collectée sur ses ventes. Précisons que, en ce qui concerne les ventes à distance intracommunautaires de biens, ce régime UE n'est pas réservé aux vendeurs européens. Le critère déterminant pour qu'une transaction qualifie de vente à distance intracommunautaire et soit dès lors, éligible pour être reportée dans le régime UE, est le lieu de départ physique des biens. Si les biens sont dans l'Union européenne au moment du départ vers le consommateur résident dans un autre Etat membre, alors le vendeur – européen ou non – pourra utiliser le régime UE pour reporter ces ventes.

- **Certaines ventes locales.** Dans certaines situations, les opérateurs des interfaces électroniques facilitant les livraisons, c'est-à-dire les 'marketplaces', seront réputés avoir acheté et revendu eux-mêmes les biens proposés sur leur plateforme par des vendeurs tiers, notamment lorsque le vendeur utilisant le 'marketplace' n'est pas établi dans l'Union européenne. Dans ce cas, c'est l'opérateur du 'marketplace' qui sera responsable de la collecte et du versement de la TVA sur ces ventes. Il aura alors la possibilité d'utiliser le régime UE pour le report des «ventes locales» qu'il sera réputé avoir réalisées à partir de stocks localisés dans le même pays que le consommateur européen.

## 3 – Le 'régime d'importation'

La nouvelle qualification de 'ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers' impose, en principe, l'immatriculation du vendeur dans chacun des pays où les biens sont livrés aux consommateurs. Le régime d'importation permet d'éviter ces immatriculations multiples. Les transactions reportables sont strictement limitées aux ventes à distance de biens importés contenus dans des envois d'une valeur

intrinsèque ne dépassant pas 150 euros. Les produits soumis à accises sont exclus de ce régime.

Le vendeur – ou l'opérateur de 'marketplace' réputé vendeur – qui utilisera ce régime aura l'obligation de s'enregistrer sous ce régime un Etat membre, et déposera des déclarations TVA mensuelles qui reprendront l'intégralité de ses ventes à distance de biens importés. Ce numéro d'identification devra être communiqué dans les documents douaniers afin que l'importation des biens soit exonérée de TVA.

Ce régime d'importation n'est ouvert qu'aux assujettis établis dans l'Union européenne et ceux établis dans un pays avec lequel l'Union européenne a conclu un accord d'assistance mutuelle TVA. Cependant, des intermédiaires établis dans l'Union européenne, et qui assumeront la responsabilité du paiement de la TVA, pourront légitimement reporter via le régime d'importation, les ventes à distance de biens importés quel que soit le lieu d'établissement du vendeur qu'ils représentent.

En conclusion, le tableau ci-dessous fourni un résumé des transactions reportables dans chacun de ces trois régimes et les assujettis éligibles à l'utilisation de ces régimes. Si des pays ont déjà avertis que certains régimes – comme le régime d'importation en Allemagne – ne seraient pas fonctionnels aux 1<sup>er</sup> juillet 2021, l'administration TVA luxembourgeoise semble prête. Le 1<sup>er</sup> avril 2021, le portail de la fiscalité indirecte de l'administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA a ouvert sa phase de préinscription et de nombreuses informations sont déjà disponibles pour les assujettis qui souhaiteront utiliser ces régimes particuliers dès le 1<sup>er</sup> juillet.

1) Agefi – Octobre 2020 – Changement TVA 2021 – Importations de biens et responsabilité des interfaces électroniques  
Agefi – Novembre 2020 – Changement TVA 2021 – Services et livraisons de biens au sein de l'Union européenne

Régime non-UE		Régime UE		Régime d'importation	
Assujettis éligibles	Transactions reportables	Assujettis éligibles	Transactions reportables	Assujettis éligibles	Transactions reportables
Assujettis non-UE	Prestations de service aux consommateurs européens	Assujettis UE	Prestations de services transfrontaliers aux consommateurs européens	Assujettis UE ou non-UE via un intermédiaire UE	Ventes à distance de biens importés contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque inférieure à 150 euros
		Assujettis UE et non-UE	Ventes à distance intracommunautaires de biens		
		'marketplace' UE et non-UE	Ventes locales de biens		