LE POINT SUR...

Doctrine sur la transmission de données de transactions e-reporting

Quelles opérations doivent faire l'objet d'une transmission de données de transaction à l'administration fiscale ? Champ d'application du e-reporting selon l'Article 290 du CGI.

Principes généraux

Fondement juridique et champ d'application

L'obligation de transmission des données de transaction à l'administration fiscale, appelée e-reporting de transaction, repose principalement sur l'article 290 du CGI :

Cette obligation concerne certaines opérations réalisées :

- Par des entreprises établies en France,
- Par des entreprises établies hors de France,
- Avec des personnes non assujetties à la TVA, notamment les particuliers,
- Avec des entreprises étrangères,
- Dans certaines situations particulières impliquant l'outre-mer et Monaco.

Le champ d'application dépend notamment de la nature de l'opération, de sa localisation au regard des règles de TVA et de la qualité des parties concernées.

Distinction entre facturation électronique et e-reporting

Il convient de distinguer deux obligations complémentaires :

Facturation électronique	E-reporting de transaction
Principalement prévue à l'article 289 bis du CGI	Prévu à l'article 290 du CGI
Vise principalement les opérations B2B domestiques entre assujettis établis en France	Vise notamment certaines opérations B2C et internationales
Implique l'émission, la transmission et la réception de factures électroniques par l'intermédiaire des plateformes agréées	Implique la transmission de données relatives aux opérations à l'administration

En pratique : une opération entre deux entreprises établies en France relève principalement de la facturation électronique lorsqu'elle entre dans le champ de l'article 289 bis du CGI.

À l'inverse, certaines opérations réalisées avec des particuliers ou avec des entreprises étrangères relèvent de l'obligation de transmission des données de transaction.

Il ne faut toutefois pas assimiler automatiquement toute opération internationale à une opération soumise au e-reporting : les règles de localisation et les exclusions doivent être examinées.

© ATH. Tous droits réservés.

Opérations exclues

Opérations exonérées de TVA et dispensées de facturation

Sont exclues de l'obligation de transmission des données de transaction les opérations exonérées et dispensées de facturation dans les conditions prévues aux articles L. 213 et suivants, articles 231 et suivants du CIBS (ex-Art. 261 à 261E du CGI).

Par exemple :

Secteurs	Principales opérations exonérées	Art. 261 CGI	Article(s) CIBS
Marchés de matières premières	Opérations à terme sur marchandises réalisées sur un marché réglementé, à l'exception de celles qui déterminent l'arrêt de la filière	261, 1-4°	**L. 213-143**
Agriculture	Prestations réalisées dans le cadre de l'entraide entre agriculteurs	261, 2-3°	**L. 213-171**
Pêche	Ventes de poissons, crustacés et coquillages, réalisées par les pêcheurs et armateurs à la pêche	261, 2-4°	**L. 213-164**
Bien usagés	Ventes de biens usagés par les personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leur exploitation	261, 3-1° a	**L. 213-79 (principe)** **L. 213-80 (exclusions)**
Santé	Soins dispensés par les professions médicales et paramédicales réglementées, pharmaciens, psychologues, psychothérapeutes, ostéopathes et chiropracteurs autorisés : certaines prothèses dentaires et analyses de biologie médicale	261, 4-1°	**L. 213-96, L. 213-98 et L. 213-100 selon la prestation**
Établissement de santé et médico-sociaux	Frais d'hospitalisation et de traitement dans certains établissements privés ; soins dispensés dans certains établissements pour personnes âgées	261, 4-1° bis et 1° ter	**L. 213-96**
Produits humains	Livraisons, services d'intermédiation et travaux à façon portant sur les organes, le sang et le lait humains	261, 4-2°	**L. 213-99**
Transport sanitaire	Transport de malades ou de blessés avec des véhicules spécialement aménagés	261,4-3°	**L. 213-101**
Manifestations de bienfaisance	Recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année au profit exclusif de l'organisme	261, 7-1° c	**L. 213-127**
Gestion désintéressée	Gestion désintéressée, absence de distribution de bénéfices et droits des membres sur l'actif	261, 7-1° d	**L. 213-81 et 82**
Associations intermédiaires	Opérations des associations intermédiaires conventionnées dont la gestion est désintéressée	261, 7-1° bis	**L. 213-109**
Aide et services à la personne	Certaines prestations d'associations agréées ou autorisées au profit de personnes ou familles vulnérables	261, 7-1° ter	**L. 213-107**
Lieux de vie et d'accueil	Prestations de services et livraisons de biens étroitement liées effectuées dans les lieux de vie et d'accueil	261, 7-1° quater	**L. 213-113**
Travail protégé	Ventes d'articles fabriqués et répartitions par des groupements d'aveugles ou de travailleurs handicapés agréés	261, 7-3°	**L. 213-110**

Cette exclusion concerne également les opérations qui ne sont pas territorialement situées en France, mais qui auraient été exonérées en application de ces mêmes dispositions si leur lieu d'imposition avait été situé en France.

Il convient donc de distinguer les exonérations visées aux articles L. 213 et suivants, articles 231 et suivants du CIBS (ex-Art. 261 à 261E du CGI), des exonérations prévues par d'autres dispositions, notamment celles relatives aux exportations et aux livraisons intracommunautaires qui peuvent relever du e-reporting.

© ATH. Tous droits réservés.

Opérations classifiées ou couvertes par une confidentialité liée à la sécurité nationale

Sont également exclues :

- Les opérations faisant l'objet d'une mesure de classification au sens de l'article L. 413-9 du code pénal,
- Les opérations couvertes par une clause de confidentialité pour un motif de sécurité nationale, dans le cadre des contrats visés au 1° à 4° de l'article L. 1113-1 du code de la commande publique.

Cette exclusion est liée à la protection d'informations sensibles relevant de la sécurité nationale.

Opérations relevant de certains régimes européens de guichet unique

Les assujettis non établis en France qui recourent à certains régimes européens de guichet unique sont exclus du dispositif français de e-reporting de transaction dans les conditions prévues par l'article 290 du CGI.

Les régimes concernés sont notamment :

Références	Régime concerné
Directive 2006/112/CE, art. 359	Prestations de services B2C relevant du régime particulier applicable aux entreprises non établies dans l'UE
Directive 2006/112/CE, art. 369 ter	Ventes à distance intracommunautaires de biens, certaines livraisons facilitées par des interfaces électroniques et certaines prestations B2C
Directive 2006/112/CE, art. 369 quaterdecies	Ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, dans les conditions du régime particulier

Cette exclusion évite de soumettre aux obligations françaises de transmission les opérations couvertes par ces dispositifs, dans les conditions prévues par les textes.

Opérations réalisées par les entreprises établies en France

Ventes et prestations réalisées au profit d'autres assujettis à la TVA (B2B)

L'article 290, I-1° du CGI prévoit la transmission des données relatives à certaines opérations réalisées par un assujetti établi en France au profit d'un autre assujetti.

Sont notamment concernées :

- Les exportations exonérées en application de l'article 262, I du CGI, ainsi que les opérations expressément visées par ce dispositif,
- Les livraisons intracommunautaires exonérées en application de l'article 262 ter, I du CGI,
- Les livraisons de biens situées en France en application de l'article 258 du CGI, lorsque le destinataire est un assujetti non établi en France,
- Les prestations de services **non situées en France** en application des articles 259 et 259 A du CGI,
- Les prestations de services situées en France, en application des articles 259 et 259 A du CGI, lorsqu'elles sont réalisées au profit d'un preneur assujetti non établi en France.

Exemple : prestation de conseil à une entreprise étrangère

Une société française réalise une prestation de conseil pour une entreprise allemande assujettie à la TVA.

En application de la règle générale de territorialité B2B prévue à l'article 259, 1° du CGI, la prestation est, en principe, située au lieu d'établissement du preneur, soit en Allemagne.

La prestation relève donc du e-reporting français au titre des prestations non situées en France, sous réserve de l'absence d'une exclusion particulière.

Responsable de la transmission : le prestataire de services établi en France.

Achats de biens et services auprès d'entreprises étrangères

L'article 290, I-3° du CGI prévoit également une obligation de transmission des données pour certaines opérations acquises par un assujetti établi en France auprès d'un assujetti non établi en France.

Sont notamment concernées :

- Les acquisitions intracommunautaires de biens situées en France au sens de l'article 258 C du CGI,
- Les livraisons de biens situées en France au sens de l'article 258 du CGI,
- Les prestations de services situées en France au sens des articles 259,1° et à l'article 259 A du CGI.

© ATH. Tous droits réservés.

Les importations définies à l'article 291 du CGI sont expressément exclues de cette obligation de transmission des données de transaction.

Exemple : achat d'une prestation informatique à une entreprise allemande

Une société française acquiert une prestation informatique auprès d'un prestataire établi en Allemagne.

La prestation est, en principe, située en France en application de l'article 259, 1° du CGI, dès lors que le preneur assujetti y est établi.

La société française doit transmettre les données de cette acquisition dans le cadre du e-reporting.

Responsable de la transmission : l'assujetti établi en France, en qualité de preneur du service.

Ventes et prestations réalisées auprès de personnes non assujetties à la TVA (B2C)

L'article 290, I-2° du CGI vise les opérations réalisées par un assujetti établi en France au profit d'une personne non assujettie à la TVA, qu'elle soit domiciliée en France ou à l'étranger.

Sont notamment concernées :

- Les ventes à distance intracommunautaires de biens relevant de l'article 258 A du CGI,
- Les livraisons de biens situées en France conformément à l'article 258 du CGI,
- Les prestations de services non situées en France relevant de l'article 259 B du CGI,
- Les prestations de services situées en France conformément aux articles 259 et 259 A du CGI,
- Les prestations de services situées en France conformément aux articles 259 C et 259 D du CGI.

Exemple : vente à un particulier

Un commerçant établi en France vend un ordinateur à un particulier domicilié en France.

La livraison est située en France au sens de l'article 258 du CGI. Cette opération entre dans le champ du e-reporting, sous réserve des exclusions applicables.

Responsable de la transmission : le fournisseur du bien ou le prestataire du service.

Cas particulier du client absent de l'annuaire de la facturation électronique

Lorsqu'une facture relève normalement de l'obligation de facturation électronique prévu à **l'article 289 bis du CGI**, mais que son destinataire ne figure pas dans l'annuaire des destinataires, une mesure de tolérance est prévue.

Dans cette situation :

- L'émetteur et le destinataire ne font pas l'objet des sanctions prévues respectivement aux III et IV bis de l'article 1737 du CGI pour la facture concernée,
- L'émetteur doit néanmoins transmettre les données de la transaction comme s'il avait réalisé une opération avec une personne non assujettie.

Cette tolérance ne constitue pas une exclusion générale de l'obligation de facturation électronique.

Opérations réalisées par les entreprises établies hors de France

L'article 290, II du CGI prévoit une obligation de transmission des données de transaction pour certaines opérations réalisées par des assujettis non établis en France.

Cette obligation concerne les opérations situées en France pour lesquelles l'assujetti est redevable de la TVA, en qualité de fournisseur, prestataire, acquéreur ou preneur.

Opérations réalisées avec des personnes non assujetties à la TVA (B2C)

Sont notamment concernées :

- Les livraisons de biens meubles corporels situées en France en application de l'article 258 du CGI, notamment les biens installés ou montés en France par le vendeur ou pour son compte,
- Les ventes à distance intracommunautaires de biens situées en France en application de l'article 258 A, I-2° du CGI,
- Les prestations de services situées en France conformément aux articles 259 A, 259 C et 259 D du CGI.

Exemple : installation d'un équipement chez un particulier français

Une entreprise belge vend et installe un équipement dans le logement d'un particulier français. La livraison est située en France. L'entreprise belge, lorsqu'elle est redevable de la TVA française, relève de l'obligation de e-reporting, sauf exclusion applicable.

Responsable de la transmission : l'assujetti étranger redevable de la TVA française.

Opérations réalisées entre deux entreprises établies hors de France (B2B)

Des opérations réalisées entre deux assujettis non établis en France peuvent relever du e-reporting lorsqu'elles sont territorialement situées en France.

© ATH. Tous droits réservés.

Il peut notamment s'agir :

- De livraisons de biens situées en France conformément à l'article 258 du CGI,
- De prestations de services situées en France conformément à l'article 259 A du CGI,
- D'opérations pour lesquelles l'acquéreur ou le preneur non établi en France est redevable de la TVA française.

Exemple : livraison avec installation entre deux entreprises étrangères

Une entreprise hollandaise vend et installe une machine en France pour une entreprise italienne. La livraison peut être située en France conformément à l'article 258 du CGI.

Lorsque le fournisseur hollandais est redevable de la TVA française, il doit transmettre les données de transaction correspondantes.

Identification du redevable de l'obligation de transmission

L'identification de la personne tenue de transmettre les données dépend du redevable de la TVA française.

Situation	Responsable de la transmission
Fournisseur ou prestataire étranger redevable de la TVA française	Fournisseur ou prestataire
Acquéreur ou preneur étranger redevable de la TVA française	Acquéreur ou preneur

Pour les opérations entre deux assujettis non établis en France, lorsque l'acquéreur ou le preneur est redevable de la TVA, l'obligation de transmission s'applique aux **opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1er septembre 2027**, quelle que soit la catégorie d'entreprise.

Règles territoriales particulières

Guadeloupe, Martinique et La Réunion : territoires où la TVA est applicable

En application de l'article 294 du CGI, s'applique en Guadeloupe, en Martinique et à la Réunion.

Les entreprises établies dans ces territoires entrent donc dans le champ des obligations de facturation électronique et de transmission des données de transaction.

Il convient de distinguer :

- **Les opérations entre assujettis :** lorsqu'elles entrent dans le champ de l'article 289 bis du CGI, elles relèvent de la facturation électronique, y compris pour certains échanges de biens assimilés à des exportations en matière de TVA.
- Les opérations avec des personnes non assujetties : elles relèvent du e-reporting lorsqu'elles sont visées par l'article 290 du CGI.

La Guadeloupe et la Martinique constituent par ailleurs un marché unique antillais pour l'application des règles concernées.

Guyane, Mayotte et autres collectivités : territoires hors du champ territorial de la TVA française

La Guyane, Mayotte ainsi que plusieurs collectivités d'outre-mer ne font pas partie du territoire français pour l'application de la TVA.

Sont notamment concernées :

- La Guyane et Mayotte,
- Les collectivités relevant de l'article 74 de la Constitution, notamment la Polynésie française, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon et Wallis-et-Futuna,
- La Nouvelle-Calédonie et les autres territoires expressément visés par la doctrine.

Les entreprises établies dans ces territoires ne relèvent pas, en tant que telles, du I de l'article 290 du CGI. Elles peuvent néanmoins être soumises au II de cet article pour certaines opérations situées sur le territoire français d'application de la TVA, lorsqu'elles en sont redevables.

Par ailleurs, les ventes réalisées depuis la France métropolitaine ou les territoires français où la TVA est applicable à destination de ces collectivités sont assimilées à des exportations et relèvent du e-reporting dans les conditions prévues à l'article 290, I-1° a du CGI.

Elles peuvent néanmoins relever du II de cet article lorsqu'elles réalisent en France des opérations pour lesquelles elles sont redevables de la TVA.

Les ventes depuis la France vers ces territoires sont assimilées à des exportations et relèvent du **I-1° a de l'article 290 du CGI.**

Monaco : régime particulier et obligations de transmission

Pour l'application de la TVA, Monaco est traité comme le territoire français, conformément à **l'article 7 de la directive 2006/112/CE.**

Toutefois, certaines entreprises monégasques ne disposent pas de numéro SIREN et peuvent ne pas figurer dans l'annuaire des destinataires des factures électroniques.

© ATH. Tous droits réservés.

L'article 290, I-4° du CGI prévoit notamment la transmission des données relatives :

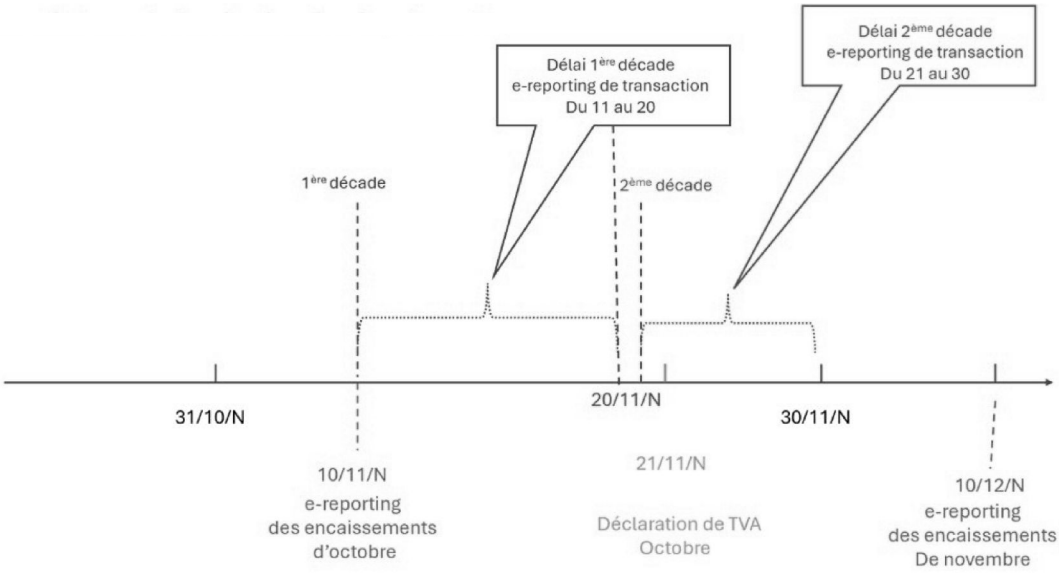
- Aux livraisons de biens expédiés ou transportés depuis la France vers Monaco,
- Aux acquisitions de biens en provenance de Monaco,
- Aux prestations réalisées au profit d'un assujetti établi à Monaco, ou d'une personne non assujettie qui y est domiciliée ou y réside habituellement,
- Aux prestations acquises auprès d'un prestataire établi à Monaco.

Une exception doit être relevée : lorsqu'une entreprise française achète des biens déjà entreposés en France auprès d'un fournisseur monégasque, cet achat n'est pas soumis au e-reporting au titre de l'article 290, I-4°-a du CGI.

Fréquence et modalités de transmission

	E-reporting déclaratifs de transactions (à la facture ou par journée)	E-reporting encaissement sur ventes
RN mensuel	**Périodes déclaratives par décade :** • Du 1 au 10 du mois, • Du 11 au 20 du mois, • Du 21 à la fin du mois. **Délai de transmission : 10 jours après la fin de la période déclarative**	**Déclaration mensuelle** Délai : le 10 du mois suivant
RN trimestriel	**Période déclarative : mensuelle** **Délai de transmission : le 10 du mois suivant**	**Déclaration mensuelle** Délai : le 10 du mois suivant
RSI	**Période déclarative : mensuelle** **Délai de transmission : entre le 25 et le 30 du mois suivant**	**Déclaration mensuelle** Délai : entre le 25 et le 30 du mois suivant
Franchise en base	**Période déclarative : bimestrielle** **Délai de transmission : entre le 25 et le 30 du mois suivant**	**Déclaration bimestrielle** Délai : entre le 25 et le 30 du mois suivant

Fréquence de transmission des données de transactions et de paiements



Il conviendrait d'adapter les méthodes de travail des cabinets aux obligations comptables et fiscales actuelles, en privilégiant une tenue comptable régulière, une intégration continue des écritures et une mise à jour fréquente des dossiers, afin de garantir le respect des échéances déclaratives et la conformité aux exigences réglementaires.

© ATH. Tous droits réservés.

Méthode pratique de qualification pour les cabinets

Les cinq questions à se poser pour chaque opération :

1. Qui réalise l'opération ? Assujetti établi en France ou hors de France ?
2. Qui est le client ? Assujetti à la TVA ou personne non assujettie ?
3. Quelle est la nature de l'opération ? Livraison de biens ou prestation de services ?
4. Où l'opération est-elle située au regard de la TVA ? France, autre État membre ou territoire tiers ?
5. Quel dispositif s'applique ? Facturation électronique, e-reporting ou exclusion ? Et, en cas de e-reporting, qui doit transmettre les données ?

Cette méthode permet de ne pas déduire l'obligation de transmission du seul pays de résidence du client, ce qui serait insuffisant.

Tableau de synthèse : qualification des opérations

Nature de l'opération	Textes de référence	Responsable de la transmission	Dispositif
B2B domestique entre assujettis établis en France	CGI, art. 289 bis	Fournisseur via PA	Facturation électronique, si opération dans le champ
Exportation de biens	CGI, art. 290, I-1° a	Fournisseur français	E-reporting
Livraison intracommunautaire exonérée	CGI, art. 290, I-1° a	Fournisseur français	E-reporting
Prestation B2B non située en France	CGI, art. 290, I-1° c	Prestataire français	E-reporting
Acquisition intracommunautaire de biens en France	CGI, art. 290, I-3° a	Acquéreur français	E-reporting
Achat de services auprès d'un prestataire étranger, situé en France	CGI, art. 290, I-3° c	Preneur français	E-reporting
Vente domestique à un particulier	CGI, art. 290, I-2° b	Fournisseur français	E-reporting
Vente à distance intracommunautaire B2C	CGI, art. 290, I-2° ou II selon le cas	Fournisseur concerné	E-reporting, sauf exclusion applicable
Importation de biens au sens de l'article 291	**BOI-TVA-DECLA-20-30-50-10** § 60	-	Hors e-reporting de transaction
Opération exonérée relevant des art. 261 à 261 E	CGI, art. 290, I	-	Exclue
B2B entre deux entreprises étrangères, opération située en France	CGI, art. 290, II	Assujetti redevable de la TVA française	E-reporting
B2B entre métropole et DROM où la TVA s'applique	CGI, art. 289 bis	Fournisseur via PA	Facturation électronique, si opération dans le champ
Vente de biens de France vers Guyane ou Mayotte	CGI, art. 290, I-1°-a	Fournisseur français	E-reporting
Opérations avec Monaco visées au I-4°	CGI, art. 290, I-4°	Assujetti français concerné	E-reporting

PA : plateforme agréée.

Ce tableau présente les qualifications de principe, sous réserve des conditions de chaque opération, des exclusions et des mesures particulières applicables.

© ATH. Tous droits réservés.