

Case C-703/18

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

12 novembre 2018

Juridiction de renvoi :

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Royaume-Uni)

Date de la décision de renvoi :

6 novembre 2018

Partie requérante :

Healthspan Limited

Partie défenderesse :

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

[omissis]

FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER)

(tribunal de première instance, chambre de la fiscalité, Royaume-Uni)

HEALTHSPAN LIMITED

partie requérante

contre

**THE COMMISSIONERS FOR HER
MAJESTY'S REVENUE & CUSTOMS**

partie défenderesse

ORDONNONS :

Les questions figurant en annexe, relatives à la signification des termes « par le fournisseur ou pour son compte » qui figurent à l'article 33 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 2006, L 347, p. 1, ci-après la « directive TVA »),

sont déférées à titre préjudiciel à la Cour de justice de l'Union européenne, pour les motifs exposés dans la décision rendue par le First-tier Tribunal (tribunal de première instance) le 27 avril 2018. [Or. 1]

[omissis]

ANNEXE À L'ORDONNANCE DE RENVOI

Introduction

- 1 Le présent renvoi préjudiciel intervient dans le cadre d'une procédure de recours pendante devant la chambre de la fiscalité du First-tier Tribunal (tribunal de première instance) (ci-après la « jurisprudence de renvoi »).
- 2 La qualité de partie requérante appartient à la société Healthspan Limited (ci-après « Healthspan »), représentée par PricewaterhouseCoopers LLP.
- 3 La qualité de partie défenderesse appartient à Her Majesty's Revenue and Customs (administration des impôts et des douanes du Royaume-Uni, ci-après l'« administration fiscale »), représentée par Her Majesty's Revenue and Customs's Solicitor's Office. Il s'agit de l'autorité nationale en charge de l'administration et de la perception de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « TVA ») au Royaume-Uni.

Objet du litige

- 4 Healthspan est une société sise à Guernsey, qui vend des produits de santé non-soumis à prescription, par correspondance, par téléphone et par internet. Entre le 1^{er} avril 2012 et le 31 janvier 2016 (ci-après la « période en cause »), la très grande majorité des produits vendus par Healthspan ont été expédiés depuis un entrepôt situé aux Pays-Bas et livrés à des clients de détail au Royaume-Uni.
- 5 Le renvoi préjudiciel concerne uniquement des produits commandés, par internet ou par correspondance, au cours de la période en cause par des clients se trouvant au Royaume-Uni, produits qui ont ensuite été livrés par la poste (ci-après les « produits en cause »). En vue de se faire livrer les produits en cause, ces clients ont conclu des contrats avec une autre société, la société Wial Computer and Data Services (« Wial CDS ») ; cette société, qui exerçait son activité sous le nom commercial « PostDirect » (ci-après « PostDirect »), était une filiale de la société néerlandaise Wial B. V. (« Wial »).
- 6 L'administration fiscale a estimé que le lieu de la livraison, au sens du droit de la TVA, des produits se situait au Royaume-Uni, au motif qu'ils avaient été expédiés ou transportés « par le fournisseur ou pour son compte », et qu'ils tombaient dès lors sous le coup de l'article 33 de la directive TVA, transposé au Royaume-Uni par l'article 7, paragraphe 4, du Value Added Tax Act 1994 (loi de 1994 relative à

la taxe sur la valeur ajoutée, ci-après la « loi sur la TVA »). L'administration fiscale n'a pas tenté de soutenir que ce montage était constitutif d'une pratique abusive (voir arrêt du 21 février 2006, Halifax e.a., C-255/02, EU:C:2006:121).

- 7 Healthspan a introduit un recours contre la décision de l'administration fiscale, faisant valoir que PostDirect agissait « pour le compte » des clients et non pour le sien. **[Or. 2]**
- 8 La juridiction de renvoi a entendu les parties les 19 et 20 février 2018. Le 27 avril 2018, la juridiction de renvoi a rendu sa décision et a suspendu la procédure en attendant que la Cour de justice de l'Union européenne se prononce sur les questions déferées. Celles-ci figurent à la fin de la présente annexe.
- 9 La juridiction de renvoi observe que la Cour a été récemment saisie à titre préjudiciel par une juridiction hongroise dans l'affaire C-276/18, KrakVet Marek Batko, qui porte également sur l'interprétation de l'article 33 de la directive TVA. La Cour souhaitera peut-être joindre les questions soulevées par la juridiction de renvoi dans le cadre de la présente affaire et celles dont elle a été saisie dans l'affaire C-276/18, KrakVet Marek Batko.

Faits

- 10 Jusqu'au 1^{er} avril 2012, Healthspan vendait ses produits depuis les îles anglo-normandes sous le régime de la franchise sur les envois de faible valeur ; en vertu de ce régime, aucune TVA n'était due à l'importation au Royaume-Uni, à condition que la valeur de chaque envoi fût inférieure à un certain seuil. Durant cette période, Healthspan non seulement vendait les produits, mais les stockait, les expédiait et les livrait ; ils étaient fournis aux clients sans qu'aucuns frais de livraison ne vinssent s'ajouter à la commande.
- 11 Au cours du mois de juin 2011, le gouvernement britannique a annoncé qu'il réexaminait la franchise sur les envois de faible valeur. Healthspan a décidé d'étudier la possibilité de réorganiser et délocaliser son activité, principalement en vue de réduire la TVA à la charge des clients.
- 12 Le 27 octobre 2011, Healthspan s'est vu confirmer par les autorités fiscales néerlandaises que, dès lors que les clients qui achetaient des produits auprès de Healthspan concluraient un contrat distinct avec une société néerlandaise en vue de la livraison de ces produits, les règles du droit de la TVA régissant la vente à distance ne seraient pas d'application. Au lieu de cela, la livraison, au sens du droit de la TVA, des produits serait considérée avoir eu lieu aux Pays-Bas, conformément à l'article 32 de la directive TVA.
- 13 Healthspan a été conseillée par la société Deloitte Belastingadviseurs BV (ci-après « Deloitte ») ainsi que par la société G 3 Worldwide Mail NV, une entreprise internationale de logistique et de transport et courtier, exerçant son activité sous le nom commercial « Spring » (ci-après « Spring »). Deloitte a rédigé

un document exposant l'organisation proposée (ci-après la « note d'information »). Healthspan a contacté cinq entreprises de traitement des commandes et leur communiqué la note d'information. Celle-ci exposait la structure organisationnelle des rapports entre Healthspan, PostDirect et les clients qui a été mise en place par la suite. Sous le titre « incidences », la note d'information précisait, entre autres : **[Or. 3]**

« [L'entreprise de traitement des commandes] sera dans la même situation financière que si elle avait Healthspan pour cocontractant. Le paiement émanera de Healthspan, mais Healthspan agira en qualité de mandataire aux fins de l'encaissement. La seule différence est contractuelle : [l'entreprise de traitement des commandes] est cocontractant direct des clients de Healthspan et les clients sont juridiquement obligés de payer les frais de livraison dus ».

- 14 C'est PostDirect qui a été choisie en tant qu'entreprise de traitement des commandes. Les arrangements décrits dans la note d'information ont été pris et Healthspan a commencé à exercer son activité de cette manière à compter du 1^{er} avril 2012. Elle stockait ses produits dans un entrepôt aux Pays-Bas. PostDirect gérait l'entrepôt et devait prendre les produits choisis par les clients de Healthspan parmi ceux stockés dans l'entrepôt et les emballer.
- 15 PostDirect était également responsable d'organiser l'expédition et la livraison des produits. La livraison était effectuée non pas par PostDirect elle-même, mais par une succession de tiers, dans les relations avec lesquels Spring, qui avait précédemment aidé Healthspan à s'établir aux Pays-Bas, avait servi d'intermédiaire.

Les contrats

- 16 Les clients déclaraient consentir aux conditions générales de PostDirect (ci-après les « conditions générales de PostDirect »), concluant « un contrat de transport » concernant les produits.
- 17 Healthspan et PostDirect ont signé deux contrats, l'« accord d'encaissement des paiements » (ci-après l'« accord de paiement ») et l'accord d'entrepôt, avant que le moindre produit ne soit livré à des clients suivant les nouvelles modalités.
- 18 Outre ce qui était prévu dans l'accord d'entrepôt et l'accord de paiement, Healthspan et PostDirect ont également convenu que PostDirect réaliserait sur les services de livraison un bénéfice fixé à 6 %.
- 19 En vertu de l'accord de paiement et de l'accord d'entrepôt,
 - a) le montant à facturer aux clients au titre de la livraison était fixé dans lesdits accords ;

- b) Healthspan percevait les frais de transport auprès des clients et les reversait à PostDirect ; **[Or. 4]**
 - c) les produits étaient étiquetés par PostDirect conformément aux instructions de Healthspan ;
 - d) une « machine de tri » spécialisée était louée auprès de Healthspan. Cela était nécessaire pour satisfaire à des exigences de Royal Mail, l'opérateur désigné en tant que prestataire fournissant un service postal universel au Royaume-Uni ;
 - e) lorsque Healthspan remboursait les frais de livraison à des clients, elle était en droit d'en refacturer le montant à PostDirect. Toutefois, elle ne l'a fait qu'au cours des quatre premiers mois, pendant lesquels elle a refacturé 50 % des montants qu'elle avait remboursés. La possibilité de récupérer les frais ainsi remboursés, d'un montant relativement faible, ne valait généralement pas l'effort administratif d'une renégociation du bénéfice de PostDirect, fixé au taux de 6 %.
- 20 Sur le site internet de Healthspan figuraient des conditions générales (ci-après les « conditions générales de Healthspan »). Avant de pouvoir passer commande de façon ferme, le client devait accepter ces conditions générales. Au cours de la période en cause, il y en a eu trois versions successives :
- a) La première version datait du 28 novembre 2013 (ci-après la « version de 2013 »). Cette version était appliquée au début de la période en cause.
 - b) La deuxième version était applicable le 4 septembre 2014 (ci-après la « version de 2014 »). La date exacte à laquelle elle a remplacé la première version n'a pas été précisée.
 - c) La troisième version est entrée en vigueur le 26 octobre 2015 (ci-après la « version de 2015 »), environ trois mois avant la fin de la période en cause.
- 21 Toutes les versions des conditions générales de Healthspan précisaient que la livraison ne faisait pas partie des services fournis par Healthspan et que ce service était presté par PostDirect. Elles différaient sur trois points :
- a) le remboursement en cas de retour du produit par le client,
 - b) les frais de livraison en cas d'envoi d'un produit de remplacement par Healthspan et
 - c) le transfert de la propriété du produit de Healthspan au client.
- 22 Concernant le remboursement des frais de livraison en cas de retour du produit par le client :

- a) la version de 2013 prévoyait que Healthspan ne remboursait pas les frais de livraison ;
 - b) la version de 2014 prévoyait que Healthspan remboursait les frais de livraison ; **[Or. 5]**
 - c) la version de 2015 prévoyait que Healthspan remboursait les frais de livraison uniquement si le produit était retourné comme « défectueux ou non-conforme ».
- 23 Si le produit était endommagé pendant la livraison, le contrat entre Healthspan et le client faisait obligation à Healthspan de le remplacer. Healthspan n'avait pas de droit contractuel de se faire rembourser le montant des produits de remplacement par PostDirect et ne l'a pas fait.
- 24 Concernant le coût de la livraison de ces produits de remplacement :
- a) les versions de 2013 et 2014 des conditions générales de Healthspan contenaient la clause suivante :

« bien que nous n'ayons aucune obligation en ce sens, à titre de geste commercial, nous prendrons en charge vos frais d'envoi au tarif standard et paierons donc, pour votre compte, ces nouveaux frais de livraison à PostDirect », mais
 - b) cette clause ne figurait plus dans la version de 2015.
- 25 Les conditions générales de PostDirect conféraient également certains droits au client en cas de problème de livraison. Ces droits étaient cependant très limités, dans la mesure où a) les montants en cause étaient inférieurs à la valeur du marché des produits endommagés et b) le client devait apporter la preuve d'un préjudice en cas de retard de livraison.
- 26 Concernant la propriété des produits :
- a) la version de 2013 des conditions générales de Healthspan précisait que le client était propriétaire des produits « à compter de la mise à disposition des Produits à PostDirect » ;
 - b) les versions de 2014 et 2015 contenaient toujours cette clause, mais y ajoutaient la condition que Healthspan devait avoir reçu paiement du prix des produits ; une autre clause indiquait que la propriété était transférée « au moment où PostDirect entrerait physiquement en possession [des produits] en qualité de personne mandatée par [le client] pour en prendre possession ».

Autres constatations de fait

- 27 Healthspan accordait à tous les clients une remise sur le prix des produits. Cette remise était invariablement égale (ou légèrement supérieure) au montant des frais de livraison. Lorsque le prix de la livraison changeait, il en allait de même du montant de la remise. Les deux figuraient côte à côte sur les formulaires de commande de Healthspan, les clients pouvaient donc voir que les frais de livraison étaient neutralisés par la remise. Le principal but dans lequel Healthspan avait introduit et géré la remise était d'éviter que les frais de livraison aient la moindre incidence sur sa part de marché. **[Or. 6]**
- 28 PostDirect n'avait aucun contact avec les clients. Les clients pouvaient accéder à ses conditions générales sur le site internet de Healthspan ; toute réclamation concernant la livraison était adressée à Healthspan ; l'adresse du destinataire indiquée sur l'étiquette à utiliser en cas de retour était celle de l'établissement de Healthspan au Royaume-Uni et tous les produits retournés, y compris ceux endommagés pendant la livraison, étaient donc retournés à Healthspan et non à PostDirect.

Le comité de la TVA et la suite

- 29 Le 5 mai 2015, le Royaume-Uni et le Royaume de Belgique ont saisi le comité de la TVA de questions relatives à l'application de l'article 33 de la directive TVA ; ce sont ces questions qui sont à l'origine du document de travail n° 855 du comité de la TVA (ci-après le « document de travail »). Un « exemple concret d'arrangement ayant pour effet d'éluder les règles relatives à la vente à distance figurant aux articles 33 et 34 de la directive 2006/112 » était joint au document de travail. Cet exemple reposait sur le système mis en place par Healthspan.
- 30 Le comité de la TVA s'est réuni les 4 et 5 juin 2015 et a publié par la suite des lignes directrices (ci-après les « lignes directrices »), par lesquelles il a adopté, à l'unanimité ou presque à l'unanimité, la position défendue par le Royaume-Uni sur les différentes questions posées au comité.
- 31 Le 15 janvier 2016, les autorités fiscales néerlandaises ont informé Healthspan de ce que, à la lumière des lignes directrices, les activités de Healthspan « étaient à considérer comme de la vente à distance ».
- 32 Healthspan a réorganisé son activité à compter du 1^{er} février 2016, en transférant l'entrepôt, l'expédition et la livraison au Royaume-Uni. Toute référence à PostDirect a disparu de son site internet et de ses imprimés. À partir de cette date, tous les clients britanniques ont reçu leurs produits sans devoir payer de frais de livraison et Healthspan s'est acquittée au Royaume-Uni de la TVA sur ses ventes à des clients britanniques.

La législation en cause

33 L'article 32 de la directive TVA énonce (mise en évidence ajoutée) :

« Dans le cas où le bien est expédié ou transporté soit par le fournisseur, soit par l'acquéreur, soit par une tierce personne, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où le bien se trouve au moment du **départ** de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur. » [Or. 7]

34 L'article 33 de la directive TVA instaure une exception à cette règle. L'application de cette exception est soumise à des conditions, qui étaient réunies dans la présente affaire. Ledit article dispose, dans la mesure où il est pertinent aux fins de l'espèce (mise en évidence ajoutée) :

« Par dérogation à l'article 32, le lieu d'une livraison de biens 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 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 [...] »

35 L'article 34 de la directive TVA précise que l'article 33 ne s'applique pas si certaines conditions sont réunies. Eu égard aux faits, l'article 34 est en l'occurrence dépourvu de pertinence.

36 Les articles 32 et 33 de la directive TVA ont été transposés par le Royaume-Uni à l'article 7 de la loi sur la TVA. Les parties s'accordent pour dire qu'il est possible d'en interpréter les dispositions de façon conforme à la directive TVA. L'article 7 de la loi sur la TVA dispose, une nouvelle fois dans la mesure où il est pertinent aux fins de l'espèce :

« 1. Le présent article est d'application [...] en vue de déterminer, aux fins de la présente loi, si des biens sont livrés sur le territoire du Royaume-Uni.

2. Sous réserve des dispositions du présent article qui suivent, si la livraison des biens n'implique pas leur transport hors ou à destination du Royaume-Uni, ils sont réputés avoir été livrés au Royaume-Uni s'ils s'y trouvent et avoir été livrés hors du Royaume-Uni si ce n'est pas le cas.

3. [...]

4. Des biens dont le lieu de livraison ne peut pas être déterminé en application d'une des dispositions précédentes du présent article sont réputés avoir été livrés au Royaume-Uni lorsque :

a) la livraison implique le transport des biens à destination du Royaume-Uni par ou conformément aux instructions de la personne fournissant les biens ;

[...] »

- 37 Les parties n'ont pas invoqué ni mentionné la directive 97/7/CE du Parlement européen et du Conseil, du 20 mai 1997, concernant la protection des consommateurs en matière de contrats à distance (JO 1997, L 144, p. 19), applicable jusqu'au 13 juin 2014, ou la directive 2011/83/UE du Parlement européen et du Conseil, du 25 octobre 2011, relative aux droits des consommateurs, modifiant la directive 93/13/CEE du Conseil et la directive 1999/44/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 85/577/CEE du Conseil et la directive 97/7 (JO 2011, L 304, p. 64), qui lui a succédé.
- 38 En ce qui concerne la jurisprudence applicable, la partie requérante a soutenu que, dans l'arrêt du 3 mai 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264), la Cour avait jugé, au point 14, que « pour le compte » signifiait « en tant [Or. 8] qu'agent ». La juridiction de renvoi n'a cependant pas retenu cet argument, étant donné que, audit point, la Cour s'était bornée à citer la décision de renvoi.
- 39 La juridiction de renvoi a cependant observé que l'une des raisons pour lesquelles la Cour avait considéré dans l'arrêt du 3 mai 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264), que les distributeurs n'avaient pas agi « pour le compte » de Lebara était que [cette dernière] « ne connaissait ni ne contrôlait le prix de revente réclamé par les distributeurs ou par les autres intermédiaires ». Or, en l'occurrence, Healthspan et PostDirect ont convenu des frais de livraison. Aux yeux de la juridiction de renvoi, l'arrêt du 3 mai 2012, Lebara (C-520/10, EU:C:2012:264), est toutefois insuffisant pour pouvoir trancher le litige. Il ne semble pas exister d'autre arrêt pertinent.

Motifs du renvoi préjudiciel

- 40 La présente demande de décision préjudicielle repose sur les motifs suivants :
- a) La signification des termes « pour le compte de » a déjà fait l'objet de discussions au sein du comité de la TVA, les services de la Commission faisant état de deux significations possibles. L'une des significations a été décrite comme étant le résultat d'une « interprétation littérale », qui avait uniquement égard aux relations contractuelles existant entre les parties, tandis que l'autre découlerait d'une « interprétation plus large », qui tenait compte de la réalité économique.
- b) La signification des termes « pour le compte de » a une incidence non seulement sur la situation, au regard de la TVA, dans les États membres à destination desquels les biens ont été expédiés, mais également sur la situation dans les États membres à partir desquels ils l'ont été. Il s'agit donc d'une question d'importance générale concernant laquelle la décision de la Cour accroîtra l'uniformité d'application du droit à travers l'Union.

- c) Le 1^{er} décembre 2016, la Commission a présenté une proposition de directive du Conseil modifiant la directive TVA, relative à « certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens » (ci-après la « proposition de directive »). La proposition de directive annonçait l'adoption d'une nouvelle directive ajoutant une nouvelle définition à la directive TVA et « clarifi[ant...] l'article 33, paragraphe 1, conformément aux lignes directrices du comité de la TVA ». Le 5 décembre 2017, la directive (UE) 2017/2455 du Conseil modifiant la directive 2006/112 et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens (JO 2017, L 348, p. 7), a été publiée. Pour autant qu'elle soit pertinente aux fins de la présente procédure, la directive 2017/2455 produira effet à compter de 2021. **[Or. 9]**
- d) Le considérant 6 de la directive 2017/2455 déclare que la vente à distance a connu une « croissance exponentielle », qu'« [i]l convient d'adapter [... la] directive[...] 2006/112/CE [...] à cette évolution » et de définir la notion de « ventes à distance intracommunautaires de biens ». Cette définition figure à l'article 2, paragraphe 1, de la directive 2017/2455 et est rédigée comme suit :

« [on entend par] “ventes à distance intracommunautaires de biens” : les 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 État membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur ».

- 41 Les parties s'accordent pour dire que Healthspan intervenait indirectement dans le transport des biens. La partie requérante soutient que la nouvelle définition ne prendra effet qu'à compter de 2021 et que, jusque-là, l'article 33 ne s'applique pas lorsque (comme en l'espèce) un contrat de livraison a été conclu entre le client et une entreprise tierce. La partie défenderesse considère que l'article 33 a toujours été d'application « lorsque le fournisseur intervient directement ou indirectement dans le transport ou l'expédition des biens ».

La position de la juridiction de renvoi

- 42 Le point de vue de la juridiction de renvoi est que PostDirect a agi « pour le compte de » Healthspan lorsqu'elle prestait les services de livraison, pour les raisons suivantes : le client n'avait pas la possibilité d'opter pour une autre entreprise de livraison ; le prix était convenu entre PostDirect et Healthspan ; Healthspan (et non PostDirect) gérait toutes les réclamations concernant la livraison et, pendant la majeure partie de la période en cause, c'était Healthspan qui, en cas de problème relatif à la livraison, supportait le coût des

remboursements aux clients. Dans la réalité économique, PostDirect agissait pour le compte de Healthspan, même si les clients concluaient un contrat de transport distinct avec PostDirect.

Les questions préjudicielles

43 Les questions suivantes sont déférées à la Cour :

Première question

Lorsqu'un client conclut a) un contrat avec un fournisseur en vue de l'achat d'un bien et b) un contrat avec une entreprise tierce (ci-après la « société de livraison ») en vue de l'expédition et de la livraison de ce bien, celui-ci **[Or. 10]** est-il réputé être livré, au sens du droit de la TVA, à l'endroit où il se trouve au moment du départ de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, de telle sorte que l'article 32 (et non l'article 33) de la directive 2006/112 est toujours d'application ?

Deuxième question

En cas de réponse négative à la première question, un bien est-il transporté « par le fournisseur ou pour son compte » lorsque le client conclut le contrat avec la société de livraison et que l'une des conditions suivantes est remplie, et si oui laquelle ou lesquelles :

- a) le client n'a, en pratique, pas d'autre possibilité que de recourir aux services de la société de livraison ;
- b) le client n'a de contact qu'avec le seul fournisseur, non avec la société de livraison ;
- c) le prix qui sera facturé par la société de livraison est convenu entre le fournisseur et la société de livraison, sans la moindre participation du client ;
- d) le fournisseur décharge le client du coût de la livraison en lui accordant une remise sur le prix du bien ;
- e) le fournisseur perçoit les frais de livraison auprès du client et les reverse à la société de livraison ;
- f) les clauses précisant à quel moment la propriété du bien est transférée au client n'ont pas de sens sur le plan commercial, mais cela est sans importance en pratique, car le fournisseur indemnise le client de tout dommage survenu au bien pendant la livraison ;
- g) en ce qui concerne les frais de livraison en cas de problème avec la livraison initiale :

- i) en vertu de son contrat avec le client, le fournisseur a l'obligation de rembourser au client les frais de livraison déjà payés par ce dernier ;
- ii) en vertu de son contrat avec le client, le fournisseur n'a pas l'obligation de rembourser lesdits frais, mais le fait en pratique ;
- iii) dans les deux cas, c'est le fournisseur (et non la société de livraison) qui supporte le coût de ce remboursement ; et/ou
- iv) en vertu de son contrat avec le client, le fournisseur a l'obligation de supporter *tant* le coût du bien de remplacement qu'il doit fournir *que* les frais de livraison y afférents ; ou
- v) en vertu de son contrat avec le client, le fournisseur a l'obligation de supporter le coût du bien de remplacement qu'il doit fournir, mais non les frais de livraison y afférents, mais le fait en pratique [?] [Or. 11]

Troisième question

En cas de réponse négative à la deuxième question, la société de livraison agit-elle pour le compte du fournisseur si **plus d'une** des conditions énoncées ci-dessus sont satisfaites ? Si oui, quels facteurs convient-il de prendre en compte et quelle importance convient-il d'accorder à chacun de ces facteurs ?

Quatrième question

En cas de réponse positive à la deuxième ou à la troisième question, la société de livraison agit-elle pour le compte du fournisseur lorsque le fournisseur intervient directement ou indirectement dans le transport ou l'expédition du bien, comme ce sera le cas, en application de la directive 2017/2455, à compter de 2021 ? Autrement dit, les modifications apportées par cette dernière directive se bornent-elles à exprimer en des termes plus explicites la signification de l'article 33 de la directive 2006/112 dans sa rédaction actuelle ?