

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE CERGY-PONTOISE**

**N°2300178**

---

SAS AMAZON ONLINE France

---

Mme X ...  
Rapporteure

---

M. Y ...  
Rapporteur public

---

Audience du 1<sup>er</sup> juillet 2025  
Décision du 23 septembre 2025

C+

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Le tribunal administratif de Cergy-Pontoise

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 6 janvier 2023 et 20 mars 2024, la société par actions simplifiée Amazon Online France, représentée par Me Calloud et Me Rutschmann, doit être regardée comme demandant au tribunal, dans le dernier état de ses écritures :

1°) de prononcer la restitution partielle, à hauteur de 23 874 646 euros, compte tenu du dégrèvement de 414 106 euros prononcé en cours d'instance, des cotisations primitives de taxe sur les services numériques dont elle s'est acquittée au titre de l'année 2019 en sa qualité de redevable unique du groupe Amazon ;

2°) de mettre à la charge de l'État la somme de 5 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- c'est à tort que l'administration a refusé d'exclure du champ d'application de la taxe sur les services numériques les services de livraison, de fourniture de contenu numérique et de stockage des photos prévus dans l'offre globale « Prime », ainsi que les services logistiques et de référencement de l'abonnement « Expédié par Amazon », dès lors qu'ils constituent des prestations indépendantes du service taxable d'intermédiation numérique qui permet l'accès et l'utilisation de la place de marché d'Amazon ;

- s'agissant du programme « Expédié par Amazon », l'analyse du service conduit à une méconnaissance des stipulations de l'article 14 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et de l'article 1<sup>er</sup> de son premier protocole additionnel.

Par un mémoire en défense enregistré le 20 novembre 2023, le directeur départemental des finances publiques du Val-d'Oise conclut au non-lieu à statuer à hauteur du dégrèvement de 414 106 euros intervenu en cours d'instance et au rejet du surplus des conclusions de la requête.

Il fait valoir que les moyens invoqués par la société requérante ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme X ..., conseillère ;
- les conclusions de M. Y ..., rapporteur public,
- et les observations de Me Valetteau et Me Camatta, substituant Me Calloud et Me Rutschmann, représentant la société Amazon Online France.

Considérant ce qui suit :

1. La société Amazon Online France, en sa qualité de redevable de référence, au sens de l'article 1693 quater B du code général des impôts, a déclaré et acquitté la taxe sur les services numériques, visée à l'article 299 du même code, due, au titre de l'année 2019, à raison des services offerts par les sociétés composant le groupe Amazon, qui intervient notamment dans le secteur du commerce en ligne en mettant à la disposition des utilisateurs une place de marché numérique (marketplace) leur permettant d'interagir notamment en vue de la livraison de biens ou de la fourniture de services. Par une réclamation du 30 décembre 2021, elle a sollicité la restitution partielle de cette taxe au motif que certains des services fournis aux utilisateurs devaient être exclus de son champ d'application. A la suite du rejet implicite de sa réclamation, elle réitère ses prétentions devant le juge de l'impôt.

#### Sur le désistement partiel :

2. L'administration a fait droit à la demande de la société requérante relative à la fraction de la taxe sur le numérique correspondant aux services fournis entre entités du groupe. Elle a en conséquence accordé un dégrèvement de 414 106 euros au titre de la taxe numérique. La société Amazon Online France, qui, dans son dernier mémoire du 20 mars 2024 a pris acte de ce dégrèvement, doit être regardée comme s'étant désistée de ses conclusions dans cette mesure. Ce désistement partiel étant pur et simple, rien ne s'oppose à ce qu'il en soit donné acte.

#### Sur le surplus des conclusions à fin de restitution :

3. Aux termes de l'article R. 194-1 du livre des procédures fiscales : « *Lorsque, ayant donné son accord à la rectification ou s'étant abstenu de répondre dans le délai légal à la proposition de rectification, le contribuable présente cependant une réclamation faisant suite à une procédure contradictoire de rectification, il peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition, en démontrant son caractère exagéré. / Il en est de même lorsqu'une imposition a*

*été établie d'après les bases indiquées dans la déclaration souscrite par un contribuable (...) ».* Il résulte de ces dispositions qu'il appartient au contribuable, dont les impositions ont été établies sur la base de ses propres déclarations, de justifier qu'il remplit les conditions de fait qui lui ouvriraient droit à l'exonération partielle dont il revendique le bénéfice.

4. Aux termes de l'article 299 du code général des impôts alors en vigueur : « I. -Il est institué une taxe due à raison des sommes encaissées par les entreprises du secteur numérique définies au III, en contrepartie de la fourniture en France, au cours d'une année civile, des services définis au II. // II. Les services taxables sont : /1° La mise à disposition, par voie de communications électroniques, d'une interface numérique qui permet aux utilisateurs d'entrer en contact avec d'autres utilisateurs et d'interagir avec eux, notamment en vue de la livraison de biens ou de la fourniture de services directement entre ces utilisateurs. Toutefois, la mise à disposition d'une interface numérique n'est pas un service taxable :a) Lorsque la personne qui réalise cette mise à disposition utilise l'interface numérique à titre principal pour fournir aux utilisateurs :/- des contenus numériques ;/- des services de communications ; /- des services de paiement, au sens de l'article L. 314-1 du code monétaire et financier ». Aux termes de l'article 299 bis de ce code, alors en vigueur : « I. Pour l'application du présent chapitre : / (...) 3° Les encaissements versés en contrepartie de la fourniture d'un service taxable défini au 1° du II de l'article 299 s'entendent de l'ensemble des sommes versées par les utilisateurs de cette interface, à l'exception de celles versées en contrepartie de livraisons de biens ou de fournitures de services qui constituent, sur le plan économique, des opérations indépendantes de l'accès et de l'utilisation du service taxable (...) ». Pour l'application de ces dispositions, chaque prestation ou livraison doit en principe être regardée comme distincte et indépendante. Relèvent toutefois d'une seule et même opération les éléments qui sont si étroitement liés qu'ils forment, objectivement, une seule prestation économique indissociable dont la décomposition revêtirait un caractère artificiel. Par ailleurs, dans certaines circonstances, plusieurs opérations formellement distinctes, qui pourraient être fournies et, le cas échéant, taxées séparément, doivent être regardées comme une opération unique et non comme des opérations indépendantes. Tel est le cas lorsque, au sein des éléments caractéristiques de l'opération en cause, certains éléments constituent la prestation principale, tandis que les autres, dès lors qu'ils ne constituent pas pour les clients, compte-tenu notamment de la valeur respective de chacune des prestations composant l'opération, une fin en soi mais le moyen de bénéficier dans de meilleures conditions de la prestation principale, doivent être regardés comme des prestations accessoires partageant le sort fiscal de celle-ci. Tel est le cas, également, lorsque plusieurs éléments fournis par l'assujéti au consommateur, envisagé comme un consommateur moyen, sont si étroitement liés qu'ils forment, objectivement, une seule opération économique indissociable, le sort fiscal de celle-ci étant alors déterminé par celui de la prestation prédominante au sein de cette opération. L'étendue d'une opération est déterminée à l'issue d'une appréciation d'ensemble réalisée du point de vue du consommateur, envisagé comme un consommateur moyen, tenant compte de l'importance qualitative et quantitative des différents éléments en cause ainsi que de l'ensemble des circonstances dans lesquelles l'opération se déroule.

*En ce qui concerne le programme « Expédié par Amazon » :*

5. Le programme « *Expédié par Amazon* » se compose d'un service logistique comprenant le traitement des commandes des produits des vendeurs tiers, leur entreposage dans les centres de logistique du groupe Amazon, leur expédition avec la garantie d'une livraison rapide, ainsi que la gestion des retours clients par le service consommateur. Il comprend également une partie référencement qui permet aux vendeurs souscripteurs de l'option de bénéficier de fonctionnalités additionnelles et d'avantages commerciaux permettant une

meilleure visibilité sur la place de marché tels que l'octroi d'un badge « prime », la possibilité de remporter la « boîte d'achat » et de faire figurer ses produits sur la page « aubaines du jour ». L'administration a refusé d'exclure le programme « *Expédié par Amazon* » de la taxe sur les services numériques au motif que cette prestation, dont, selon elle, l'élément principal est le référencement, constitue une opération indissociable de l'accès et de l'utilisation de la place de marché Amazon sur laquelle le groupe Amazon vend directement les produits acquis auprès de fournisseurs et met en relation des vendeurs tiers et des acheteurs.

6. Toutefois, ainsi que le fait valoir la société Amazon Online France, le programme « *Expédié par Amazon* », qui est décrit sur la page internet de la société requérante comme « *un service par lequel Amazon se charge du stockage, de l'emballage et de l'expédition de vos produits, ainsi que de l'assistance clientèle et des retours* », est facultatif, n'ayant, de surcroît, été utilisé en 2019, que par 42 % des vendeurs présents sur la place de marché, et qu'il fait l'objet d'une facturation distincte de celle de l'utilisation de cette place. En outre, il n'est pas contesté qu'un vendeur tiers peut souscrire ce programme pour des produits vendus sur son site marchand et sur des places de marché tierces. Par ailleurs, la société requérante produit la grille tarifaire modulable selon le format du colis, les options de stockage et les autres services, tels que l'emballage, ou la gestion des frais de retour, sélectionnés par le vendeur, d'où il ressort, d'une part que seule la prestation logistique est facturée, d'autre part que la facturation du programme « *Expédié par Amazon* » est établie en fonction des prestations sélectionnées par les adhérents en matière de logistique ou de livraison, indépendamment de l'accès à la place de marché. De plus, il résulte de l'instruction que le bénéfice du référencement n'est pas réservé aux seuls souscripteurs du programme dès lors que tout vendeur tiers peut obtenir les mêmes avantages, et notamment, d'une part, le « badge prime » bien qu'expédiant ses produits depuis ses propres entrepôts, sous réserve d'utiliser un service de logistique agréé par Amazon et, d'autre part, la « *boîte d'achat* », sous les seules conditions pour le vendeur de disposer d'un compte vendeur professionnel sur Amazon, de vendre des produits neufs et de proposer un prix compétitif. Enfin, il n'est pas contesté que les frais d'utilisation de ce programme représentent une part significative du montant global facturé aux vendeurs par la société requérante qui ne saurait être qualifiée de minime ou marginale. Il s'évince de ces circonstances, et alors même que le programme en cause comprend lui-même plusieurs composantes étroitement liées entre elles, que l'utilisation de la place de marché et le programme « *Expédié par Amazon* » constituent, pour le consommateur moyen, à savoir le vendeur ayant souscrit audit programme, des opérations dissociables, ne formant pas objectivement une seule prestation économique. A cet égard, la circonstance qu'en sus de l'acquisition de prestations logistiques, les vendeurs obtiendraient des avantages dans l'utilisation de la place de marché ne suffit pas, à elle seule, à considérer que le programme formerait avec le service d'intermédiation une opération complexe unique, d'autant, ainsi qu'il a été dit, que ces avantages, et, en particulier, le badge Prime, peuvent être obtenus par des vendeurs n'adhérant pas au programme. Par ailleurs, il ressort également des circonstances rappelées ci-dessus que le programme « *Expédié par Amazon* » constitue une fin en soi pour le vendeur souscripteur du service, envisagé comme le consommateur moyen, et non, seulement, le moyen de bénéficier du service de mise en relation dans les meilleures conditions. Ainsi, la société requérante établit que le programme « *Expédié par Amazon* », qui propose, à tout vendeur qu'il soit ou non utilisateur de la place de marché Amazon, un accès séparé à un service de logistique et de livraison, service, que, du reste, les vendeurs peuvent souscrire auprès d'un tiers, doit être regardé non comme accessoire mais comme une prestation indépendante de l'accès ou de l'utilisation de l'intermédiation numérique. Par suite, la société Amazon Online France est fondée à soutenir que ce programme doit être exclu du champ de la taxe sur les services numériques.

*En ce qui concerne le programme « Amazon Prime » :*

7. Le programme « *Amazon Prime* » se compose, au titre de l'année en litige, d'un service d'expédition rapide et sans frais « *Prime Delivery* », d'un service de livraison d'épicerie ultra-rapide « *Prime Now* », de l'accès à des contenus numériques tels que la plateforme de diffusion de vidéos « *Prime Vidéo* », de diffusion de musique « *Amazon Music Prime* », de stockage de photos « *Prime photos* », de téléchargement de jeux en ligne « *Prime Gaming* » permettant l'accès à des jeux gratuits et à un abonnement gratuit à « *Twitch* », enfin le téléchargement de livres électroniques sans frais à partir d'un catalogue « *Prime Reading* ». L'administration, pour laquelle le service « *Prime Delivery* » est la composante principale de l'offre « Amazon Prime », a refusé d'exclure cette offre de la taxe sur les services numériques, au motif qu'elle ne constituait pas une opération indépendante de l'accès et de l'utilisation de l'intermédiation numérique.

8. Toutefois, il est constant que le programme « *Amazon Prime* » est une option facultative pour les utilisateurs de la place de marché, que ce service dispose de ses propres conditions générales de vente et fait l'objet d'une facturation distincte. Ainsi, la place de marché Amazon et le programme « *Amazon Prime* » ne forment pas une opération unique, peu importe à cet égard que ce second service inclut un bouquet de prestations non dissociables les unes des autres. Par ailleurs, si l'administration fait valoir que le programme « *Amazon Prime* » se présente surtout comme un service de livraison, qui revêt un caractère obligatoire, il résulte de l'instruction et de ce qui a été dit au point 6 que les produits vendus sur la place de marché Amazon ne sont pas tous éligibles à la livraison rapide, la majorité des vendeurs ayant recours à des transporteurs tiers. Et, du reste, le choix de l'abonné au programme « *Amazon Prime* », qui peut accéder à l'ensemble des offres de tous les vendeurs, n'est nullement limité aux produits référencés comme tels. En outre, l'option « *Prime Vidéo* » peut être souscrite auprès d'un partenaire tiers, l'application « *Amazon Prime Vidéo* » étant alors téléchargée depuis la plateforme de ce partenaire. Ainsi, à supposer même que la livraison rapide des produits achetés sur la place de marché facilite la jouissance du service de mise en relation, le programme « *Amazon Prime* », qui offre des prestations très diverses, la plupart décorrélées de l'accès à la place de marché Amazon, constitue, à lui seul, une fin en soi pour son souscripteur qui doit être regardé comme le consommateur moyen du point de vue duquel la finalité autonome de la prestation « Amazon Prime » doit être appréciée. Dans ces conditions, la société Amazon Online France établit que le programme « Amazon Prime », facultatif et facturé séparément de l'intermédiation numérique, d'une part, ne forme pas avec ce service d'intermédiation une opération complexe unique, et, d'autre part, constitue une prestation indépendante de l'accès et de l'utilisation de l'intermédiation numérique.

9. Il résulte de tout ce qui précède, et sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre moyen de la requête, que les conclusions à fin de restitution de la taxe sur les services numériques dont la société Amazon Online France s'est acquittée au titre de l'année 2019 doivent être accueillies à hauteur d'un montant de 23 874 646 euros.

Sur les frais d'instance :

10. Dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu de mettre à la charge de l'État la somme de 5 000 euros sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

## D É C I D E :

Article 1 : Il est donné acte du désistement partiel des conclusions aux fins de décharge de la requête de la société Amazon Online France à hauteur de la somme de 414 106 euros.

Article 2 : Il est accordé à la société Amazon Online France la restitution, à hauteur de la somme de 23 874 646 euros, de la taxe sur les services numériques dont elle s'est acquittée au titre de l'année 2019.

Article 3 : L'État versera la somme de 5 000 euros à la société Amazon Online France sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.