

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TCA-OCE-20130419

Date de publication : 19/04/2013

Date de fin de publication : 24/06/2013

TCA - Taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques

Positionnement du document dans le plan :

TCA - Taxes spéciales sur le chiffre d'affaires

Taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques

Sommaire :

I. Champ d'application

- A. Opérations entrant dans le champ d'application
- B. Opérations hors du champ d'application
- C. Personnes imposables
- D. Personnes temporairement non imposables

II. Base d'imposition

A. Éléments compris dans la base d'imposition

- 1. Abonnements
 - a. Situation antérieure au 1er janvier 2011
 - b. Modalités applicables à compter du 1er janvier 2011
- 2. Autres sommes

B. Éléments déduits de la base d'imposition

C. Éléments exclus de la base d'imposition

- 1. Prestations d'interconnexion et d'accès
 - a. Les locations de réseaux de communications.
 - b. Le « roaming » international (ou itinérance)
 - 1° Le « roaming out »
 - 2° Le « roaming in »
- 2. Prestations de diffusion ou de transport des services de communication audiovisuelle
- 3. Services universels de renseignements téléphoniques
- 4. Location de matériels

III. Exigibilité

IV. Taux

V. Obligations des redevables

- A. Régime des acomptes
 - 1. Versement des acomptes
 - 2. Suspension des acomptes
- B. Déclaration et liquidation de la taxe
- C. Dispositions transitoires
- D. Paiement par téléversement

E. Création ou cessation d'activité ou fusion

1. Création d'activité

2. Cessation d'activité

3. Fusion

F. Cas particulier de la Guyane

VI. Recouvrement, contrôle et contentieux

VII. Entrée en vigueur

1

La présente division a pour objet de commenter la taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques codifiée aux [articles 302 bis KH du code général des impôts \(CGI\)](#) et [1693 sexies du CGI](#).

I. Champ d'application

A. Opérations entrant dans le champ d'application

10

Le service de communications électroniques s'entend de toute prestation qui, au moins à titre principal, permet l'émission, la transmission ou la réception de signes, de signaux, d'écrits, d'images ou de sons, par voie électromagnétique.

B. Opérations hors du champ d'application

20

Ne sont pas visés les services de télévision, de radios et de médias audiovisuels à la demande mis à disposition du public ou d'une catégorie de public par voie électronique.

C. Personnes imposables

30

La taxe est due par tout opérateur de communications électroniques, au sens de l'[article L. 32 du code des postes et des communications électroniques \(CPCE\)](#), qui fournit un service en France et qui a fait l'objet d'une déclaration préalable auprès de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes (ARCEP) en vertu de l'[article L. 33-1 du CPCE](#).

Les opérateurs concernés sont les personnes physiques ou morales qui exploitent un réseau de communications électroniques ouvert au public ou qui lui fournissent un service de communications électroniques défini au **I-A**.

40

Sont assujettis à la taxe, les opérateurs de communications électroniques qui fournissent un service en France, qu'ils soient établis en France, dans un autre État membre de l'Union Européenne, ou en dehors de l'Union Européenne, et qui ont fait une déclaration préalable auprès de l'ARCEP.

Sont notamment dans l'obligation de se déclarer préalablement auprès de l'ARCEP, les opérateurs qui fournissent des services téléphoniques, ainsi que ceux qui fournissent des services de transmission de données, l'accès à Internet, des services de location de capacités et des services de liaisons louées. Tel n'est pas le cas, en revanche, des hébergeurs de sites, des gestionnaires de portails, des éditeurs de contenu, des agrégateurs.

D. Personnes temporairement non imposables

50

Les opérateurs de communications électroniques établis dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique, de la Guyane et de la Réunion demeureront hors du champ d'application de la taxe tant que les messages publicitaires n'auront pas été complètement supprimés des programmes de télévision de la société nationale de programme France Télévisions.

II. Base d'imposition

A. Éléments compris dans la base d'imposition

60

La taxe due par les opérateurs de communications électroniques est assise sur le montant, hors TVA, des abonnements et autres sommes acquittés par les usagers auprès de ces opérateurs en rémunération des services de communications électroniques qu'ils fournissent.

1. Abonnements

70

Les abonnements inclus dans l'assiette de la taxe sont ceux permettant d'avoir accès à un service de communications électroniques. Sont notamment visés les abonnements au service téléphonique sur réseaux fixes, ceux sur réseaux mobiles, les abonnements pour accéder à Internet, etc.

Lorsqu'un abonnement donne également accès à d'autres catégories de services (accès à des services de télévision par exemple), la fraction du prix de l'abonnement ou les autres sommes acquittées par les usagers au titre de ces catégories de services n'entrent pas dans la base d'imposition.

a. Situation antérieure au 1er janvier 2011

80

Lorsque des services fournis par voie électronique étaient compris, pour un prix forfaitaire, dans une offre composite comprenant des services de télévision soumis au taux réduit de TVA à hauteur de 50 % de ce prix en vertu du b octies de l'article 279 du CGI, la part de l'abonnement correspondant aux services fournis par voie électronique et qui constitue l'assiette de la taxe est égale à 50 % du prix de l'abonnement global donnant accès à l'ensemble des services fournis.

Exemple : Si l'opérateur propose une offre composite pour un montant, hors TVA, de 50 € par mois, l'assiette de la taxe comprend 50 % du montant de l'offre composite, soit : $50 \% \times 50 \text{ €} = 25 \text{ €}$ par mois.

b. Modalités applicables à compter du 1er janvier 2011

90

L'article 32 de la loi n°2010-1657 de finances pour 2011 du 29 décembre 2010 a modifié les modalités d'application de la taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques.

Désormais, lorsque les services de communications électroniques sont compris dans une offre composite comprenant des services de télévision, les sommes acquittées au titre des prestations de diffusion ou de transport des services de communication audiovisuelle ne sont plus exclues de la base d'imposition. Le montant de la taxe due fait l'objet d'un abattement de 50%.

Ainsi, les opérateurs ne bénéficient-ils plus d'un abattement de applicable à l'assiette de la taxe mais d'un abattement applicable au montant total de la taxe due.

Exemple: Un opérateur réalise un chiffre d'affaires d'un montant de 5 500 000€ par an hors taxe sur la valeur ajoutée grâce aux offres composites incluant des services de télévision.

Après application de l'abattement de 5 millions d'euros, le montant de la taxe due est de $500\,000 \times 0,9\% = 4500\text{€}$

Suite à la modification de l'article 302 bis KH du CGI, le montant final de la taxe due par l'opérateur est de $4500 \times 50\%$, soit 2 250€.

2. Autres sommes

100

Les sommes qui doivent être comprises dans la base d'imposition sont :

- celles relatives aux services fixes (téléphonie fixe et Internet), y compris les services de télécommunications fournis sous forme de cartes prépayées ;
- celles relatives aux services mobiles (voix et messagerie, Internet, SMS, MMS, email), y compris les services de télécommunications fournis sous forme de cartes prépayées ;
- celles relatives aux services de capacité (liaisons louées et transport de données).

B. Éléments déduits de la base d'imposition

110

Le montant des dotations aux amortissements comptabilisés dans le cadre de l'exercice clos au titre de l'année pour laquelle la taxe est due, est déduit de l'assiette de la taxe lorsque :

- les amortissements comptabilisés sont afférents aux matériels et équipements acquis à compter du 7 mars 2009 par les opérateurs pour les besoins des infrastructures et réseaux de communications électroniques établis sur le territoire national ;
- la durée d'amortissement de ces matériels et équipements est au moins égale à dix ans.

C. Éléments exclus de la base d'imposition

1. Prestations d'interconnexion et d'accès

120

Sont exclues de l'assiette de la taxe les sommes acquittées par d'autres opérateurs au titre des prestations d'interconnexion et d'accès faisant l'objet des conventions définies au I de l'[article L. 34-8 du CPCE](#).

Les prestations d'interconnexion et d'accès sont des services que les opérateurs peuvent se rendre entre eux. Ils constituent donc pour les opérateurs à la fois des recettes ou des dépenses, selon que la prestation est fournie ou achetée. L'objet de l'exclusion est d'éviter que ces prestations soient taxées chez l'opérateur qui fournit la prestation alors qu'elles seront soumises à la taxe chez l'opérateur qui, les ayant achetées, les a refacturées à ses clients finaux.

L'interconnexion désigne la liaison physique et logique des réseaux dans le but de permettre aux utilisateurs d'un opérateur de téléphonie de communiquer avec les autres utilisateurs d'autres opérateurs ou d'accéder aux services fournis par ces derniers.

L'accès consiste pour un opérateur à mettre à disposition d'un autre opérateur soit des ressources en moyens, matériels ou logiciels, soit des services afin de lui permettre de fournir à son tour des services de communications électroniques.

L'article L. 34-8 du code des postes et des communications électroniques prévoit que l'interconnexion ou l'accès font l'objet d'une convention de droit privé entre les parties concernées et que cette convention permet aux parties de préciser les conditions techniques et financières de leurs relations.

a. Les locations de réseaux de communications.

130

La prestation de service d'interconnexion peut être effectuée sous la forme de la location d'un réseau de communication situé en France entre deux opérateurs de communications électroniques.

Exemple: A et B sont deux opérateurs de communications électroniques ayant déposé une déclaration préalable auprès de l'ARCEP.

L'opérateur A loue à l'opérateur B un réseau de communications électroniques situé en France dont il est propriétaire. L'opérateur B fournit ensuite à partir de ce réseau des prestations de communications électroniques à des usagers.

L'opérateur A fournit une prestation d'interconnexion à l'opérateur B au titre de la location de son réseau.

Aux termes de l'[article 302 bis KH du CGI](#), les sommes qu'il perçoit au titre de cette location sont exonérées de la taxe sur les services de communications électroniques.

En revanche, l'opérateur B qui fournit une prestation de communication électronique à ses usagers est redevable de la taxe sur les services de communications électroniques sur les sommes qu'il encaissera auprès de ceux-ci.

Dans l'hypothèse où l'opérateur B utiliserait le réseau pour ses propres besoins (fourniture gratuite de téléphone portable à ses employés), aucune taxe ne pourrait être exigée de B sur cette utilisation dans la mesure où elle ne donnerait lieu à aucun encaissement.

Cette interprétation est valable quel que soit le nombre d'opérateurs (A loue à B qui loue à C etc.).

b. Le « roaming » international (ou itinérance)

140

Les communications internationales nécessitent une connexion entre les réseaux afin d'assurer la continuité de la transmission d'un réseau de communication à un autre. Des accords bilatéraux entre opérateurs, dits accords de « roaming international », permettent aux abonnés de deux opérateurs d'utiliser leur téléphone portable dans chacun des deux pays en utilisant le réseau de chaque opérateur selon le pays de localisation.

1° Le « roaming out »

150

Le « roaming out » consiste pour un opérateur français à offrir à ses abonnés la faculté d'utiliser leur téléphone portable depuis l'étranger par interconnexion avec les réseaux du pays d'accueil.

Un opérateur étranger B achemine physiquement les appels téléphoniques des abonnés d'un opérateur français A, qui utilisent leur téléphone portable depuis le pays d'établissement de l'opérateur B.

Exemple : Si un abonné de l'opérateur A visite l'Italie et y utilise son téléphone portable, il est alors considéré que la prestation est principalement rendue hors de France. Les opérateurs A et B ne sont donc pas soumis à la taxe.

Dans l'hypothèse où les abonnés de l'opérateur A utiliseraient non pas leur abonnement mais une carte prépayée vendue par cet opérateur, l'interprétation reste inchangée dans la mesure où la prestation est considérée comme rendue hors de France.

2° Le « roaming in »

160

Un opérateur français A achemine physiquement les appels téléphoniques des abonnés d'un opérateur étranger B, qui utilisent leur téléphone portable en France.

Exemple : Un touriste italien vient visiter la France et y utilise son téléphone portable.

L'opérateur A fournit une prestation en France. Cette prestation est facturée au titre de prestation d'interconnexion à l'opérateur B qui la refacture à son abonné. Les sommes perçues par l'opérateur A sont donc exonérées en application des dispositions du 1° du II de l'[article 302 bis KH du CGI](#).

L'opérateur B fournit à ses abonnés une prestation en France puisqu'il leur permet d'utiliser leur téléphone portable en France en ayant passé un accord avec l'opérateur français A. Si la condition de déclaration à l'ARCEP est remplie, il est redevable de la taxe sur les recettes résultant des prestations rendues en France.

2. Prestations de diffusion ou de transport des services de communication audiovisuelle

170

Les sommes acquittées par les opérateurs au titre des prestations de diffusion ou de transport des services de communication audiovisuelle ne sont pas comprises dans la base d'imposition.

Cette mesure vise à exclure de l'assiette de la taxe les prestations de diffusion et de transport qui sont rendues en amont de manière quasi exclusive pour le compte d'autres opérateurs de services de communication audiovisuelle.

On entend par communication audiovisuelle toute communication au public de services de radio ou de télévision, quelles que soient les modalités de mise à disposition auprès du public, toute communication au public par voie électronique de services autres que de radio et de télévision et ne relevant pas de la communication au public en ligne telle que définie à l'article 1er de la [loi n° 2004-575 du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique](#), ainsi que toute communication au public de services de médias audiovisuels à la demande.

L'exclusion des sommes acquittées au titre des prestations de diffusion s'applique quel que soit le support de diffusion : voie hertzienne terrestre (radiodiffusée), analogique ou numérique, satellite, câble, réseaux de communications électroniques fixes (télévision par l'ADSL grâce à un canal dédié, télévision en streaming sur PC, etc.), réseaux de communications électroniques mobiles (EDGE, 3G, 3G+, etc.), etc,

3. Services universels de renseignements téléphoniques

180

Sont également exclues les sommes acquittées au titre de l'utilisation de services universels de renseignements téléphoniques mentionnés à l'[article R. 10-7 du CPCE](#), c'est-à-dire au titre de services qui donnent accès aux noms et prénoms, aux raisons sociales ou dénominations sociales, aux adresses et aux numéros de téléphone de tous les abonnés au service téléphonique au public et des utilisateurs qui ont manifesté leur accord.

4. Location de matériels

190

Les sommes acquittées au titre de la location de matériels (modems, équipements téléphoniques, etc.) n'entrent pas dans l'assiette de la taxe.

III. Exigibilité

200

L'exigibilité de la taxe est constituée par :

- l'encaissement du produit des abonnements ;
- l'encaissement des autres sommes acquittées par les usagers aux opérateurs en rémunération des services de communications électroniques qu'ils fournissent.

IV. Taux

210

L'[article 302 bis KH du CGI](#) prévoit que la taxe est calculée annuellement :

- sur l'intégralité des encaissements intervenus au cours de l'année civile au titre de laquelle la taxe est due, déduction faite du montant des dotations aux amortissements comptabilisés au titre de l'exercice clos au titre de l'année au titre de laquelle la taxe est due dans les conditions définies au [II-](#)

[B § 110](#) ;

- en appliquant le taux de 0,9 % à la part des encaissements annuels taxables, hors TVA, qui excède cinq millions d'euros.

Exemple : Soient des opérateurs de communications électroniques dont les encaissements taxables intervenus en 2010, après déduction du montant des dotations aux amortissements, s'élèvent à 150 000 000 €.

Taxe due au titre de 2010 :

De 5 M€ à 150 M€ : 145 M€ x 0,9 % = 1 305 000 €.

V. Obligations des redevables

A. Régime des acomptes

1. Versement des acomptes

220

Les redevables de la taxe l'acquittent par acomptes mensuels ou trimestriels, selon la périodicité du dépôt de leur déclaration de TVA.

Ces acomptes sont égaux au minimum, selon le cas, au douzième ou au quart du montant de la taxe due au titre de l'année civile précédente.

La déclaration des acomptes, accompagnée du paiement, doit être effectuée sur l'annexe à la déclaration de TVA, imprimé n° **3310 A** disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique [recherche de formulaires](#) (CERFA 10960, ligne 65) déposée au titre de la période considérée (mois ou trimestre).

2. Suspension des acomptes

230

Les redevables qui estiment que les acomptes déjà payés au titre de l'année atteignent le montant de la taxe dont ils seront en définitive redevables peuvent surseoir au paiement des acomptes suivants.

Si le montant de la taxe s'avère en définitive supérieur de plus de 20 % au montant des acomptes versés, l'intérêt de retard prévu à l'[article 1727 du CGI](#) et la majoration prévue à l'[article 1731 du CGI](#) sont applicables aux sommes dont le versement a été différé.

L'interruption du versement des acomptes relève de la seule initiative des redevables.

Toutefois, ces dispositions ne permettent pas à un opérateur de communications électroniques de choisir la date à laquelle il effectuera ses versements.

Ainsi, un opérateur qui juge que la taxe due atteindra les huit douzièmes de celle versée l'année précédente doit verser les huit premiers acomptes.

Il ne peut s'abstenir de verser les quatre premiers acomptes puis reprendre ensuite ses versements. A défaut, il s'exposerait au paiement des pénalités encourues en cas de paiement tardif, même si l'insuffisance n'atteint pas 20 %.

B. Déclaration et liquidation de la taxe

240

Les redevables procèdent à la liquidation de la taxe due au titre d'une année civile considérée lors du dépôt de leur déclaration de TVA du mois de mars ou du premier trimestre de l'année civile suivante.

Le complément de taxe éventuellement exigible après déduction des acomptes est versé lors du dépôt de cette déclaration. La taxe ne peut être compensée avec un éventuel crédit de TVA.

Exemple : Soit un opérateur de communications électroniques dont la taxe due au titre de l'année 2009 a été de 24 M€ (déclaration déposée en avril 2010) :

- acomptes mensuels versés à raison de la taxe due en 2010 : $24 \text{ M€} / 12 = 2 \text{ M€}$;
- liquidation de la taxe due au titre de l'année 2010 (36 M€). Le complément de taxe à verser sur la déclaration de TVA déposée en avril 2011 s'élève à : $36 \text{ M€} - (2 \times 12) = 12 \text{ M€}$;
- acomptes à verser à raison de la taxe due au titre de l'année 2011 : $36 \text{ M€} / 12 = 3 \text{ M€}$.

En revanche, s'il apparaît que le montant des acomptes versés excède le montant de la taxe due, les redevables peuvent imputer le trop versé sur le ou les acomptes suivants ou en demander le remboursement. La demande est présentée sur papier libre lors du dépôt de la déclaration de régularisation auprès du service des impôts des entreprises dont relève le redevable.

Lorsque l'entreprise a opté pour le régime de consolidation au sein d'un groupe du paiement de la TVA et des taxes assimilées, la taxe est acquittée par le redevable du groupe ([BOI-TVA-DECLA-20-20-50](#)).

C. Dispositions transitoires

250

Pour l'année 2009, les redevables acquittent cette taxe par acomptes mensuels ou trimestriels versés lors du dépôt, au titre de la période considérée, de la déclaration mentionnée au 1 de l'[article 287 du CGI](#). Le premier acompte est dû au mois d'avril 2009.

Le montant de ces acomptes est égal, selon les obligations déclaratives des redevables, au douzième ou au quart des montants et sommes mentionnés au II de l'[article 302 bis KH du CGI](#), encaissés en 2008 excédant 5 000 000 €, auxquels est appliqué le taux de 0,9 %.

Les redevables qui estiment que les acomptes déjà payés au titre de l'année 2009 atteignent le montant de la taxe dont ils seront en définitive redevables peuvent surseoir aux paiements des acomptes suivants. Si le montant de la taxe est supérieur de plus de 20 % au montant des acomptes versés, l'intérêt de retard et la majoration prévus respectivement à l'[article 1727 du CGI](#) et à l'[article 1731 du CGI](#) sont applicables.

D. Paiement par téléversement

260

Conformément aux dispositions de l'[article 1695 quater du CGI](#), les entreprises dont le chiffre d'affaires réalisé au titre de l'exercice précédent est supérieur à 230 000€ hors taxes doivent

s'acquitter du paiement de la taxe par téléversement.

E. Création ou cessation d'activité ou fusion

1. Création d'activité

270

Un opérateur de communications électroniques créé en mai de l'année N et ayant fait l'objet d'une déclaration préalable auprès de l'ARCEP est redevable de la taxe due au titre de l'année N, déclarée et intégralement payée en avril de l'année N+1, sur le montant des encaissements taxables des mois de mai à décembre de l'année N.

Remarque : Le barème de la taxe n'est pas ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au titre de l'année de création.

2. Cessation d'activité

280

Un opérateur de communications électroniques cesse son activité en mai de l'année N.

La taxe due au titre de l'année N-1 est déclarée et liquidée lors du dépôt de la déclaration de TVA du mois de mars ou du premier trimestre de l'année N.

La taxe due au titre de l'année N sur le montant des encaissements taxables des mois de janvier à mai de l'année N est déclarée et liquidée lors du dépôt de la déclaration de TVA dans les trente jours de la cessation d'activité.

Remarque : Le barème de la taxe n'est pas ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au titre de l'année de cessation.

3. Fusion

290

La fusion entraîne pour la société absorbée toutes les conséquences d'une cessation d'activité.

Ainsi, la société absorbée, personne morale qui disparaît du fait de la fusion, doit liquider dans les 30 jours de la fusion la taxe qu'elle doit au titre de l'année au cours de laquelle elle disparaît et, le cas échéant, la taxe due au titre de l'année précédente.

Ainsi, la société absorbante, personne morale qui vient aux droits et obligations de la société absorbée, doit calculer ses acomptes postérieurement à la fusion, sans tenir compte des encaissements intervenus au profit de la société absorbée.

En cas de transmission universelle de patrimoine (TUP), le cédant et le bénéficiaire de cette transmission sont respectivement soumis aux mêmes obligations que la société absorbée et la société absorbante dans le cas d'une fusion.

Remarque : Le barème de la taxe n'est pas ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au titre de l'année de fusion ou de transmission universelle de patrimoine.

F. Cas particulier de la Guyane

300

Pour les redevables établis en Guyane entrant dans le champ d'application de la taxe à compter de la disparition des messages publicitaires dans les programmes de la société nationale de programme France Télévisions, la taxe et les acomptes sont déclarés sur l'imprimé n° **3310 A** disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique [recherche de formulaires](#) (CERFA 10960). Il doit être déposé au service des impôts des entreprises accompagné du paiement avant le 25 du mois qui suit la période considérée (mois ou trimestre).

VI. Recouvrement, contrôle et contentieux

310

La taxe est recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que la TVA ([BOI-TVA-PROC](#)D).

320

Conformément aux dispositions de l'[article 1695 quater du CGI](#), les entreprises dont le chiffre d'affaires réalisé au titre de l'exercice précédent est supérieur à un certain montant, hors taxes, doivent s'acquitter du paiement de la taxe par téléversement.

330

Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à la TVA ([BOI-TVA-PROC](#)D).

VII. Entrée en vigueur

340

La taxe est due pour tous les abonnements et autres sommes encaissées par les opérateurs de communications électroniques à compter du 7 mars 2009.

Les redevables de la taxe qui n'ont pas acquitté les acomptes dus au titre des mois précédents celui de la date de la parution de la présente instruction déclareront et verseront ces acomptes lors de la déclaration et du paiement du prochain acompte dû.