RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-20-22/12/2021
Date de publication : 22/12/2021

TVA - Champ d'application et territorialité - Territorialité - Lieu des prestations de services - Dérogations à la règle générale afférente à des prestations de services fournies à des personnes non assujetties - Prestations de télécommunications, services de télévision et de radiodiffusion et services fournis par voie électronique

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Champ d'application et territorialité
Titre 2 : Territorialité
Chapitre 5 : Lieu des prestations de services
Section 4 : Dérogations à la règle générale afférente à des prestations de services fournies à des personnes non assujetties
Sous-section 2 : Prestations de télécommunications, services de télévision et de radiodiffusion et services fournis par voie électronique

Sommaire :

I. Définition des prestations de télécommunications, des services de télévision et de radiodiffusion et des services fournis par voie électronique
A. Prestations de télécommunications
B. Services de radiodiffusion et de télévision
C. Services fournis par voie électronique
1. Distinction entre services électroniques et autres opérations
a. Livraison de biens meubles corporels
b. Services traditionnels
c. Services de télécommunications
2. Exemples de services électroniques
a. Fourniture, hébergement de sites informatiques et maintenance à distance de programmes d'équipements
b. Fourniture de logiciels et mise à jour de ceux-ci
c. Fourniture d'images, de textes et d'informations et mise à disposition de bases de données
d. Fourniture de musiques, de films et de jeux et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement
e. Fourniture de services d'enseignement à distance

II. Lieu d'imposition des prestations de télécommunications, des services de télévision et de radiodiffusion et des services fournis par voie électronique à des personnes non-assujetties établies ou domiciliées en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne
A. Régime général
B. Régime des petits opérateurs

Actualité liée : 22/12/2021 : TVA - Paquet TVA sur le commerce électronique - Réforme des règles de TVA applicables aux opérations du commerce électronique (loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 51 ; loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 147) - Mise à jour suite à consultation publique

1

En application de l'article 259 D du code général des impôts (CGI), les prestations de services mentionnées aux 10°, 11° et 12° de l'article 259 B du CGI, à savoir les prestations de télécommunications, les services de télévision et de radiodiffusion ainsi que les services fournis par voie électronique, sont imposables dans l'État membre où est domicilié le consommateur. Toutefois, un régime optionnel s'applique lorsque certaines conditions sont remplies.

I. Définition des prestations de télécommunications, des services de télévision et de radiodiffusion et des services fournis par voie électronique

A. Prestations de télécommunications

10

Par prestation de télécommunications visée au 10° de l'article 259 B du CGI, il convient d'entendre les prestations ayant pour objet la transmission, l'émission et la réception de signaux, écrits, images et sons ou d'informations de toute nature par fils, par radio, par moyens optiques ou par d'autres moyens électromagnétiques y compris la fourniture d'accès aux réseaux d'information mondiaux, ainsi que la cession et la concession d'un droit d'utilisation de moyens pour une telle transmission, émission ou réception.

Selon l'article 6 bis du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée modifié par le règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013 modifiant le règlement d'exécution (UE) n^{o} 282/2011 en ce qui concerne le lieu de prestation des services qui s'applique directement en droit français, les services de télécommunications couvrent notamment :

- les services de téléphonie fixe et mobile pour la transmission et la commutation de la voix, de données et d'images, y compris les services téléphoniques comportant une composante d'imagerie (services de vidéophonie) ;

- les services téléphoniques fournis par internet, y compris le protocole de téléphonie vocale par internet (VoIP) ;

- la messagerie vocale, l’appel en instance, le transfert d’appel, l’identification de l’appelant, la conversation à trois et les autres services de gestion d’appels ;

- les services de radiomessagerie ;

- les services d'audio-texte, la télécopie, le télégraphe et le télex ;

- l’accès à l’internet, y compris le World Wide Web ;

- les connexions privées fournissant des liens de télécommunication à l’usage exclusif du preneur.

Il en est de même :

- des frais forfaitaires de raccordement, de transfert et de cession d'abonnement ;

- des redevances d'abonnement.

20

Ce régime s'applique également aux recettes encaissées au titre des comptes spécialisés tels que les « P.C.V. internationaux » et les « comptes transférés », qui sont considérés comme la contrepartie de services de télécommunications.

30

En outre, sont notamment assimilées à une prestation de télécommunications :

- la vente de télécartes (notamment de cartes à puces et coupons prépayés pour téléphone public et pour téléphone mobile) qui constituent le support matériel d'une prestation de télécommunications ;

- la mise à disposition d'un réseau de téléphonie (lignes spécialisées notamment) pour les besoins d'une prestation de télécommunications nationale ou internationale (droit d'usage) ;

- la mise à disposition d'une capacité satellitaire permettant de relayer les signaux reçus vers le sol ainsi que la mise à disposition d'antennes terrestres nécessaires au fonctionnement des répéteurs ;

- les abonnements permettant l'accès à un réseau du type Internet et qui offrent un bouquet de services pour un prix global.

Il en est ainsi lorsque l'abonnement donne accès à des services de base incluant notamment un service postal électronique (messagerie électronique), la consultation de bulletins d'information variés, l'accès à Internet ou l'utilisation d'un système de conférences électroniques.

40

Certaines prestations de services ne s'analysent pas comme des prestations de télécommunications, mais doivent être considérées comme des prestations visées au 4° ou 5° de l'article 259 B du CGI.

Tel est le cas par exemple :

- de la mise en réseaux d'entreprises. Ces prestations de services consistent à transformer des données ou des fichiers préalablement à leur acheminement et à leur réception de manière à rendre compatibles entre eux des ordinateurs différents et utilisant des langages différents. Dans cette situation, la compatibilité entre différentes technologies est rendue possible au moyen d'équipements spécifiques dont le prestataire conserve la propriété et assure la maintenance sur chaque site concerné ;

- des opérations de contrôle de réception d'un système de communication. Il en est ainsi des opérations qui consistent à contrôler la qualité du matériel utilisé et du bon comportement du commutateur et de son interface après installation lorsque les opérations effectuées sont consignées dans un rapport qui décrit les essais réalisés, précise les non-conformités mises en évidence et propose l'agrément de l'installation ou son report.

B. Services de radiodiffusion et de télévision

50

Tout service de communication au public par voie électronique destiné à être reçu simultanément par l'ensemble du public ou par une catégorie de public et dont le programme principal est composé d'une suite ordonnée d'émissions comportant des sons ou des images et des sons constitue un service de radiodiffusion ou de télévision, pour l'application du 11° de l'article 259 B du CGI.

Tel est le cas des services régis par la section III du chapitre premier et le chapitre II du titre II de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication (loi Léotard). Il en est de même des services accessibles sur Internet qui répondent à la définition qui précède.

60

Sont notamment couverts par cette disposition :

- les programmes de radio ou de télévision transmis ou retransmis sur un réseau de radiodiffusion ou de télévision ;

- les programmes de radio ou de télévision diffusés via l'internet ou un réseau électronique analogue (IP), s'ils sont retransmis, simultanément à leur diffusion, sur un réseau de radiodiffusion ou de télévision.

C. Services fournis par voie électronique

70

Les services électroniques, visés au 12° de l'article 259 B du CGI, doivent satisfaire à quatre critères cumulatifs :

- les services sont fournis sur l'Internet ou sur un réseau électronique ;

- la prestation est largement automatisée : cela signifie que la prestation est principalement réalisée au moyen de machines, notamment d'ordinateurs ;

- l’intervention humaine est minimale ;

- la prestation est impossible à assurer en l’absence de technologies de l’information.

80

Afin d'apprécier le critère d'intervention humaine minimale, il convient de se situer au niveau du prestataire et non du consommateur du service. Si chacun des services fournis nécessite l’intervention du prestataire, il est considéré que l’intervention humaine n’est pas minimale. En revanche, la circonstance qu'un système informatique dispose d'un système de maintenance et de dépannage en cas de problèmes de fonctionnement ne fait pas obstacle à la qualification d’intervention humaine minimale.

90

Conformément au dernier alinéa de l'article 59 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, dans sa rédaction issue de la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services, repris à l'article 98 C de l'annexe III au CGI, lorsque le prestataire et le preneur du service communiquent par voie électronique, cela ne signifie pas en soi que le service est un service fourni par voie électronique.

La définition des services fournis par voie électronique a été précisée à l'article 7 du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011, modifié par le règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013, et à son annexe I.

1. Distinction entre services électroniques et autres opérations

100

Les services fournis par voie électronique doivent être distingués des livraisons de biens meubles corporels et des prestations de services « traditionnels » qui peuvent être facilitées par les technologies de l'information, ainsi que des services de télécommunications.

a. Livraison de biens meubles corporels

110

La livraison d'un bien meuble corporel dont la commande est effectuée par voie électronique et qui donne lieu à la fourniture matérielle du bien, par voie postale par exemple, est soumise à toutes les règles de territorialité concernant les opérations portant sur les biens, notamment celles relatives aux livraisons et acquisitions intracommunautaires, aux ventes à distance ou aux exportations et importations.

Tel est le cas, par exemple, d'un livre commandé par Internet et livré physiquement au client.

120

Il en est de même pour tous les biens (journaux, DVD, jeux, etc.) qui parviennent au client sur un support matériel. Les livraisons de ces biens sont soumises aux règles de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) qui leur sont propres.

b. Services traditionnels

130

Les services « traditionnels » s'entendent de services accessibles par d'autres procédés de communication, pour lesquels le mode électronique n'est qu'un vecteur de diffusion au même titre qu'un support écrit, téléphonique ou télématique.

Ces services sont soumis au régime de TVA qui leur est propre.

Tel est notamment le cas des opérations suivantes :

- les services d'intermédiation fournis au nom et pour le compte d'autrui (BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40), portant sur des prestations de services de nature tangible, qui exigent une intervention active de l'intermédiaire ;

- les services financiers fournis par Internet : ils sont exonérés dans les conditions prévues au 1° de l'article 261 C du CGI, sous réserve des dispositions de l'article 260 B du CGI et de l'article 260 C du CGI prévoyant une option à la TVA et les exclusions du champ d'application de cette option ;

- les services de conseil ou de publicité relevant du 2° ou du 4° de l'article 259 B du CGI.

c. Services de télécommunications

140

Les services de télécommunications relèvent des dispositions du 10° de l'article 259 B du CGI.

Les services de téléphonie permettant de mettre en communication un correspondant avec un autre sont des services de télécommunications. En revanche, les services pouvant faire accéder le client à des services autres que de télécommunications (composant vidéo, accès à Internet, pages à contenu donnant accès aux actualités ou à des informations météorologiques, espaces de jeux, hébergement de sites, accès à des débats en ligne, etc.) sont susceptibles, selon les définitions déjà mentionnées, d'être considérés comme des services fournis par voie électronique lorsque la prestation de télécommunications est accessoire et secondaire.

2. Exemples de services électroniques

150

L'article 98 C de l'annexe III au CGI dresse une liste indicative et non exhaustive de services fournis par voie électronique.

Les précisions suivantes peuvent être apportées quant à la nature des prestations qui y sont mentionnées.

a. Fourniture, hébergement de sites informatiques et maintenance à distance de programmes d'équipements

160

Ces services comprennent notamment l'hébergement de sites et de pages Internet, la maintenance automatisée de programmes, l'entreposage de données en ligne (stockage et extraction de données par voie électronique), la fourniture d'espaces disque.

b. Fourniture de logiciels et mise à jour de ceux-ci

170

Les logiciels, standards ou spécifiques, et leur mise à jour, lorsqu'ils sont téléchargés, correspondent à un service électronique.

La fourniture et la mise à jour de logiciels visent également les logiciels pilotes (servant à interconnecter un ordinateur et des périphériques) ou l'installation en ligne de filtres, y compris ceux empêchant l'apparition de bannières publicitaires.

c. Fourniture d'images, de textes et d'informations et mise à disposition de bases de données

180

Les fournitures numérisées d'images, de textes et d'informations (journaux publications, livres, informations routières, météorologiques ou financières comme les cours des marchés boursiers, etc.), sont considérés comme des services électroniques. Il en va de même pour tout téléchargement de photos, d'images ou d'économiseurs d'écran. La mise à disposition de bases de données en ligne, au sens de l'article L. 112-3 du code de la propriété intellectuelle (CPI), est également considérée comme un service électronique.

d. Fourniture de musiques, de films et de jeux et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement

190

La consultation ou le téléchargement de musique, d'extraits de musique, de sonneries ou d'autres sons, sur un ordinateur ou un téléphone mobile, sont considérés comme des services électroniques.

Le téléchargement de jeux sur un ordinateur ou un téléphone mobile ainsi que l'accès à des jeux automatisés en ligne où les différents joueurs sont distants les uns des autres sont également identifiés comme des services fournis par voie électronique.

La consultation ou le téléchargement de films s'analysent comme des services électroniques.

e. Fourniture de services d'enseignement à distance

200

Lorsque les règles de territorialité situent en France le lieu d'imposition d'une prestation d'enseignement à distance, celle-ci est exonérée de TVA, sous réserve de respecter les conditions posées par le 4° du 4 de l'article 261 du CGI.

Cette exonération est soumise aux mêmes réserves et conditions, que les cours ou leçons soient transmis par voie postale ou diffusés en ligne via Internet. Elle s'applique non seulement aux opérations d'enseignement à distance proprement dites mais encore aux prestations de services ou livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, et, notamment, aux ventes aux élèves de supports pédagogiques qui constituent le complément indispensable de l'enseignement considéré.

L'exonération s'applique sans qu'il y ait lieu de distinguer les modalités de transmission de ces supports.

II. Lieu d'imposition des prestations de télécommunications, des services de télévision et de radiodiffusion et des services fournis par voie électronique à des personnes non-assujetties établies ou domiciliées en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne

A. Régime général

210

En application de l'article 259 D du CGI, ces prestations de services sont imposées en France lorsqu'elles sont effectuées en faveur de personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire (France, autre État membre de l'Union européenne ou hors de l'Union européenne).

L'établissement du domicile ou de la résidence habituelle du preneur non assujetti en France s'effectue conformément aux règles prévues aux articles 24 bis et 24 ter du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 modifié par le règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013 et le règlement d'exécution (UE) n° 2017/2459 du Conseil du 5 décembre 2017.

De manière identique, les services de même nature qui sont fournis par un assujetti établi en France à une personne non assujettie établie ou domiciliée ou ayant sa résidence habituelle dans un autre État membre de l'Union Européenne sont situés dans ce dernier État conformément à l'article 58 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, dans sa rédaction issue de l'article 5 de la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008.

Les prestataires établis en France qui réalisent de telles opérations et dont le lieu d'imposition est situé dans un autre État membre ont la possibilité de se prévaloir du régime particulier dans les conditions prévues à l'article 298 sexdecies G du CGI.

B. Régime des petits opérateurs

220

Par exception au principe énoncé ci-dessus (**II-A § 210**), les prestations de télécommunications, les services de radiodiffusion et de télévision ainsi que les services fournis par voie électronique effectués par un prestataire établi en France auprès de personnes non assujetties sont imposées en France lorsque la valeur totale de ces prestations réalisées en faveur de personnes non assujetties cumulée à la valeur de ses ventes à distance intracommunautaires de biens (VAD-IC) qu'il réalise (concernant la définition des ventes à distance intracommunautaires de biens, se reporter au I § 20 à 60 du BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-60), est inférieure au seuil de 10 000 € hors TVA (CGI, art. 259 D, I-2).

Symétriquement, les prestations réalisées par un prestataire établi dans un autre État membre sont imposées dans cet autre État membre lorsque cette même condition est remplie (directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, dans sa rédaction issue de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 modifiant la directive 2006/112/CE 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, art. 59 quater).

Les conditions d'application du seuil appellent les précisions suivantes.

Eligibilité au seuil : Le bénéfice du seuil n'est ouvert qu'aux assujettis établis dans un seul État membre de l'Union européenne. Par conséquent, sont exclus du bénéfice du seuil les assujettis non établis dans l'Union ainsi que les assujettis établis dans plusieurs États membres de l'Union.

Appréciation du seuil : Le montant ne doit pas avoir été dépassé, ni au cours de l'année civile en cours, ni au cours de l'année civile précédente. Lorsque le montant d'une prestation a pour conséquence le franchissement de ce seuil, le lieu de cette prestation est situé dans l'État membre où réside la personne non assujettie. Il en est de même pour les prestations ultérieures, quel qu'en soit le montant.

Calcul du seuil : Le seuil de 10 000 € est déterminé en prenant en compte l'ensemble du chiffre d'affaires afférent à de telles prestations réalisées en faveur de personnes non assujetties dans les autres États membres de l'Union européenne, exception faite de celui réalisé dans le pays d'établissement du prestataire, auquel il convient d'ajouter l'ensemble du chiffre d'affaires des VAD-IC réalisées par ce même prestataire sur l'ensemble du territoire de l'Union.

> Pour les opérations dont le fait générateur de la taxe intervient entre le 1er juillet 2021 et le 31 décembre 2021, le chiffre d'affaires à en prendre en compte pour l'appréciation du seuil de 10 000 € hors TVA est :
> - au titre de l'année précédente, le chiffre d'affaires réalisé durant l'année 2020 ; et
> - au titre de l'année en cours, le chiffre d'affaires réalisé depuis le 1er janvier 2021, non proratisé.

(230)

240

L'assujetti mentionné au **II-B § 220** peut opter, auprès de l'administration fiscale française, pour que ces prestations soient imposables dans l'État membre où réside la personne non assujettie dès le premier euro (CGI, art. 259 D, II-2) et être ainsi au régime général mentionné au II-A § 210**.**

Les modalités de cette option sont les suivantes.

250

Durée de l'option, reconduction et dénonciation : L'option couvre obligatoirement une période de deux années civiles en plus de celle au cours de laquelle elle a été exercée.

Elle est renouvelable par tacite reconduction par période de deux années civiles, sauf dénonciation deux mois au moins avant l'expiration de chaque période.

260

Forme de l'option et de sa dénonciation : L'option prend effet le premier jour du mois au cours duquel elle est déclarée. Cette option doit être formulée par écrit. Elle peut être exercée à n'importe quel moment de l'année.

La dénonciation de l'option prend effet le 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle elle est déclarée. Elle doit être formulée par écrit, au cours de l'année d'échéance de l'option, au plus tard le 31 octobre.

Le service des impôts des entreprises compétent pour recevoir la déclaration d'option ainsi que la dénonciation est celui dont relève le prestataire.

270

De manière analogue, le prestataire établi dans un autre État membre peut opter auprès de l'administration fiscale de ce dernier pour que le lieu de ces prestations, dont la valeur totale cumulée à celle des ventes à distance intracommunautaires de biens qu'il réalise, n'excède pas le seuil de 10 000 € hors TVA au titre de l'année précédente et de l'année en cours, qu'il réalise en faveur de personnes non assujetties résidant en France, se situe en France (CGI, art. 259 D, I-3).

280

Le tableau ci-dessous récapitule les différentes situations pour la territorialité des prestations de télécommunications, des services de télévision et de radiodiffusion et des services fournis par voie électronique à des personnes non-assujetties :

	Lieu d'établissement du prestataire	Lieu d'établissement du preneur non assujetti	Lieu de taxation en cas de non dépassement du seuil l'année précédente et l'année en cours	Lieu de taxation en cas de dépassement du seuil l'année précédente ou l'année en cours, ou en cas d'option pour le régime général
CGI, art. 259, CGI, art. 259 B, CGI, art. 259 D	France	France	France	France
		État membre	France	État membre du preneur
		Pays tiers	Non imposable en France	Non imposable en France
	État membre	France	État membre du prestataire	France

Pays tiers	France	France	France

État membre : désigne un État de l'Union européenne autre que la France.

Pays tiers : pays n'appartenant pas à l'Union européenne et territoire d'un État membre exclu du territoire de l'Union européenne (CGI, art. 256-0).

Preneur : client direct du prestataire.

Seuil : correspond à la valeur totale de 10 000 €, hors TVA, des prestations de services mentionnées aux 10°, 11°, 12° de l'article 259 B du CGI et des ventes à distance intracommunautaires de biens mentionnées au II bis de l'article 256 du CGI réalisées à partir de l'Etat membre d'établissement du prestataire.