

B.O.I. N° 46 DU 17 AVRIL 2012 [BOI 3A-3-12]

Références du document	3A-3-12
Date du document	17/04/12

- 1 -

17 avril 2012

3 507046 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975	B.O.I.	Version imprimée: I.S.S.N. 0982 801 X
	Direction générale des finances publiques	Version en ligne : I.S.S.N. 2105 2425
Directeur de publication : Philippe PARINI		Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER
Impression : S.D.N.C.		Rédaction : CDFIP
82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex		17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

3 A-3-12

N° 46 DU 17 AVRIL 2012

INSTRUCTION DU 4 AVRIL 2012

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA). REDEVABLE DE LA TAXE. REGIME APPLICABLE AUX SERVICES DE COMMUNICATIONS ELECTRONIQUES REALISES ENTRE ASSUJETTIS ETABLIS EN FRANCE.

(C.G.I., art. 283.-2 octies)

NOR : ECE L 12 30011 J

Bureau D 1

PRESENTATION

La présente instruction commente les dispositions l'article 16 de la loi de finances rectificative pour 2012 (n° 2012-354 du 14 mars 2012), laquelle insère un 2 octies à l'article 283 du code général des impôts (CGI). La TVA grevant les services de communications électroniques imposables en France est désormais acquittée par le preneur s'il dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire, à l'exclusion des services soumis à la taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques prévue à l'article 302 bis KH du CGI.

•

INTRODUCTION

1. Afin d'empêcher toute fraude à la TVA de type « carrousel » dans le domaine des services de communications électroniques, l'article 16 de la loi de finances rectificative pour 2012 instaure au 2 octies de l'article 283 du CGI un dispositif d'autoliquidation de TVA pour les opérations imposables en France en application de l'article 259-1 du CGI définies comme suit :

- au sein des services de communications électroniques, les opérations qui ne sont pas soumises à la taxe prévue à l'article 302 bis KH du CGI sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques.
- fournies par un prestataire établi en France ou hors de France ¹ ;
- au profit d'un preneur qui dispose d'un numéro individuel d'identification à la TVA en France.

La TVA afférente à ces opérations est désormais acquittée par le preneur.

A. CHAMP D'APPLICATION DU DISPOSITIF D'AUTOLIQUIDATION PREVU A L'ARTICLE 283-2 OCTIES DU CGI

I. Services de communications électroniques

1. Définition

2. Les « services de communications électroniques » s'entendent au sens de l'article L. 32 du Code des Postes et des Communications Electroniques (CPCE) de toutes prestations qui, au moins à titre principal, permettent l'émission, la transmission ou la réception de signes, de signaux, d'écrits, d'images ou de sons, par voie électromagnétique.

3. Ne constituent pas des services de communications électroniques, pour l'application du dispositif de l'article 283.-2 octies du CGI, notamment :

- les services de télévision, de radio et de médias audiovisuels à la demande mis à la disposition du public ou d'une catégorie de public par voie électronique ;
- les prestations de diffusion ou de transport des services de communication audiovisuelle ;
- les locations de matériels (modems, équipements téléphoniques...)
- les services universels de renseignements téléphoniques.

2. Exclusion des services de communications électroniques soumis à la taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques

4. Parmi les services de communications électroniques tels que définis au 1°, sont exclus du dispositif d'autoliquidation de TVA les services de communications électroniques soumis à la taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques prévue à l'article 302 bis KH du CGI, c'est-à-dire les services fournis en France :

- par des opérateurs dans l'obligation de se déclarer préalablement auprès de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes (ARCEP) en vertu de l'article L. 33-1 du CPCE ;
- à des consommateurs finals, qu'ils soient ou non assujettis à la TVA.

5. Est sans incidence sur cette exclusion le fait que les sommes acquittées par les consommateurs finals en rémunération de ces services n'aient pas effectivement supporté la taxe en raison de l'abattement de 5 millions d'euros prévu au IV de l'article 302 bis KH du CGI.

6. Sont donc concernés par le dispositif d'autoliquidation de TVA les services que se rendent entre eux les fournisseurs de services de communications électroniques. Ces services ne constituent pas une consommation finale puisqu'ils sont acquis en vue d'une revente au détail à des consommateurs finals, particuliers ou professionnels, ou en vue d'une revente en gros à un autre opérateur.

Il s'agit notamment :

- des ventes en gros de services fixes (abonnement de téléphonie fixe et Internet, services à valeur ajoutée), dont la fourniture de services de télécommunications sous forme de cartes prépayées ou de recharges ;
- des ventes en gros de services mobiles (voix et messagerie, Internet, SMS, MMS, email, services à valeur ajoutée), dont la fourniture de services de télécommunications sous forme de cartes prépayées ou recharges ;
- des ventes en gros de services de capacité (liaisons louées et transport de données) ;
- des prestations d'interconnexion et d'accès mentionnées au I de l'article L. 34-8 du CPCE ;
- de l'accès dégroupé au réseau local de télécommunication ;
- de la fourniture en gros de bandes passantes ;

- des prestations d'itinérance au sens du 17° de l'article L. 32 du CPCE.

Exemple 1 : un opérateur de téléphonie mobile virtuel (MVNO) établi et identifié à la TVA en France qui acquiert en gros des minutes de communications téléphoniques auprès d'un opérateur à réseau, établi en France, doit autoliquider la TVA grevant cette acquisition.

Lors de la revente au détail des minutes ainsi acquises à ses abonnés domiciliés en France, le MVNO est également redevable de la TVA afférente à cette opération, que les abonnés soient ou non assujettis à la TVA.

Exemple 2 : lorsqu'un opérateur de communications électroniques fournit des services de communications électroniques via des cartes prépayées ou des recharges mises en vente grâce à un réseau de distributeurs qui ne sont pas dans l'obligation de se déclarer à l'ARCEP (grandes surfaces, buralistes...), le chiffre d'affaires réalisé par l'opérateur grâce à ces ventes est soumis à la taxe prévue à l'article 302 bis KH du CGI. Partant, la taxe grevant la vente de cartes prépayées ou de recharges au distributeur demeure collectée par l'opérateur de communications électroniques.

Exemple 3 : les recettes tirées de la mise à disposition d'un numéro à valeur ajoutée par un opérateur attributaire d'un numéro à valeur ajoutée (ANVA) au profit d'un éditeur établi et identifié à la TVA en France sont soumises à la taxe instituée à l'article 302 bis KH du CGI, l'éditeur étant consommateur final de ce service. Partant, la TVA afférente à ce service est collectée par l'ANVA.

II. Preneur qui dispose d'un numéro individuel d'identification à la TVA

7. Lorsque les services de communications électroniques sont fournis au profit d'un preneur établi dans un département d'Outre-mer (DOM), le redevable de la taxe demeure le prestataire lorsque ce preneur ne dispose pas d'un numéro individuel d'identification à la TVA ², même si les services sont fournis à des fins autres que leur consommation finale par le preneur.

7.

B. MODALITES D'APPLICATION DU DISPOSITIF D'AUTOLIQUIDATION DE TVA

8. La facture relative aux opérations concernées par l'autoliquidation ne mentionnera pas la TVA exigible. Cependant, elle devra faire apparaître distinctement que la TVA est due par le client et mentionner les dispositions de l'article 283-2 octies du CGI justifiant l'absence de collecte de la taxe par le fournisseur établi en France.

9. Lorsqu'un prestataire fournit, en sus des services de communications électroniques soumis à l'autoliquidation, des services pour lesquels il demeure le redevable (par exemple de la location de matériels), il convient d'appliquer à chaque prestation de services les règles de TVA qui lui sont propres.

10. Le client établi et identifié à la TVA en France mentionne le montant hors taxes de ses achats soumis à l'autoliquidation sur la ligne « autres opérations imposables » de sa déclaration de chiffre d'affaires ³. La taxe ainsi acquittée est déductible dans les conditions de droit commun. Le défaut de déclaration par le client est sanctionné par l'amende de 5 % prévue au 4 de l'article 1788 A du CGI.

11. Le prestataire mentionne symétriquement sur la ligne « autres opérations non imposables » de sa déclaration de chiffre d'affaires le montant total, hors taxes, de l'opération ⁴.

12. Même s'il ne collecte pas lui-même la taxe, le prestataire peut déduire la TVA qu'il supporte sur ses propres dépenses dans les conditions de droit commun. Cette déduction peut, selon le cas, prendre la forme d'une imputation de taxe ou d'un remboursement de crédit de taxe.

C. ENTREE EN VIGUEUR DU DISPOSITIF D'AUTOLIQUIDATION DE TVA

13. En application du II de l'article 16 de la loi n° 2012-354 de finances rectificative pour 2012, le dispositif d'autoliquidation de TVA s'applique aux factures émises à compter du 1^{er} avril 2012.

Lorsqu'un service de communications électroniques qui entre dans le champ d'application de l'autoliquidation prévue à l'article 283.-2 octies du CGI a donné lieu à l'émission d'un acompte avant le 1^{er} avril 2012, le solde est facturé hors taxe à compter du 1^{er} avril.

14. Les commentaires de la présente instruction s'appliquent à compter de cette même date.

BOI lié : 3 P-2-09

La Directrice de la législation fiscale

Véronique BIED-CHARRETON

1 Si le prestataire n'est pas établi en France, le preneur du service devait déjà, s'il était assujetti, autoliquider la TVA afférente à son achat en application du 2 de l'article 283 du CGI.

2 Les DOM étant considérés comme des territoires tiers à l'Union européenne, les assujettis établis dans ces départements ne disposent pas d'un numéro individuel d'identification à la TVA (DB 3 E 121 § 3). Il n'en va autrement que lorsque ces assujettis réalisent, en sus de leurs opérations situées dans ces départements, des acquisitions intracommunautaires en métropole ou des livraisons intracommunautaires ou des exportations de biens expédiés depuis la métropole pour lesquelles ils doivent solliciter l'attribution d'un numéro individuel d'identification à la TVA aux fins de satisfaire aux obligations déclaratives spécifiquement attachées à ces opérations.

3 Soit la ligne 02 de la déclaration N° 3310-CA3 déposée par les redevables au régime réel normal ou mini réel d'imposition à la TVA, ou la ligne 13 de la déclaration N° 3517-S pour les redevables de TVA placés sous le régime simplifié d'imposition.

4 Soit la ligne 05 de la déclaration N° 3310-CA3 déposée par les redevables au régime réel normal ou mini réel d'imposition à la TVA, ou la ligne 03 de la déclaration N° 3517-S pour les redevables de TVA placés sous le régime simplifié d'imposition.