

# B.O.I. N° 149 du 8 SEPTEMBRE 2003 [BOI 3A-3-03 ]

Références du document	3A-3-03
Date du document	08/09/03
Annotations	Lié au BOI 3A-1-10 Lié au BOI 3A-11-06

- 1 -

8 septembre 2003

3 507149 P - C.P. n°817 A.D. du 7-1-1975	B.O.I.	I.S.S.N. 0982 801 X
DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12		
Directeur de publication : Bruno PARENT	Responsable de rédaction : Marcel DUMAREST	
Impression : ACTIS S.A. 146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge	Abonnement : 149 €TTC	Prix au N° : 3,50 €TTC

## BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

3 A-3-03

N° 149 du 8 SEPTEMBRE 2003

### TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE. LIEU D'IMPOSITION DES SERVICES DE RADIODIFFUSION, DE TELEVISION ET DES SERVICES FOURNIS PAR VOIE ELECTRONIQUE.

(CGI, art. 259 B, 259 C, 259 D, 298 sexdecies F ; LPF, art. L. 102 B-I ; art. 242-0 U de l'annexe II au CGI ; art. 97 bis , 97 ter et 98 C de l'annexe III au CGI ; art. 41 quinquies , 41 nonies , 50 sexes J et 50 sexes K de l'annexe IV au CGI)

NOR : BUD F 03 30014 J

Bureaux D1, D2, P1

## PRESENTATION

Le lieu d'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) des services de radiodiffusion et de télévision ainsi que des services fournis par voie électronique était situé, jusqu'alors, au lieu où le prestataire avait le siège de son activité ou un établissement stable à partir duquel le service était rendu ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle.

Les prestataires communautaires devaient donc soumettre de tels services à la TVA de l'Etat dans lequel ils étaient établis tandis que les prestataires non communautaires pouvaient fournir ces mêmes services sans TVA.

Afin d'adapter le régime en vigueur au contexte économique et de prévenir les distorsions de concurrence au détriment des opérateurs communautaires, le Conseil de l'Union européenne a adopté, le 7 mai 2002, la directive n° 2002/38/CE modifiant la sixième directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 en ce qui concerne le lieu d'imposition à la TVA des services de radiodiffusion et de télévision ainsi que des services fournis par voie électronique.

La présente instruction a pour objet :

- de préciser le champ d'application de cette mesure et les principes applicables à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2003
- et de définir les modalités du régime spécial proposé aux assujettis non établis dans la Communauté européenne qui fournissent des services par voie électronique à des non-assujettis résidant dans un Etat membre de la Communauté européenne.

## SOMMAIRE

INTRODUCTION	1 à 7
SECTION 1 : REGLES APPLICABLES A COMPTER DU 1 <sup>ER</sup> JUILLET 2003	8 à 46
I - Services visés	8 à 37
II - Territorialité	38 à 44
III - Taux applicable	45 à 46
SECTION 2 : REGLES PARTICULIERES APPLICABLES AUX ASSUJETTIS NON ÉTABLIS DANS LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE	47 à 60
I - Dispositions communes	47
II - Dispositions spécifiques aux services électroniques	48 à 60
SECTION 3 : ENTREE EN VIGUEUR	61
ANNEXE : TEXTES EN VIGUEUR	

## INTRODUCTION

1. La directive 2002/38/CE adoptée par le Conseil de l'Union européenne le 7 mai 2002 modifie la sixième directive 77/388/CEE (6<sup>ème</sup> directive) en ce qui concerne le lieu d'imposition à la TVA des services de radiodiffusion et de télévision et des services fournis par voie électronique.

2. Jusqu'au 30 juin 2003, ces services relevaient de l'article 259 du code général des impôts (CGI). Afin de prévenir les distorsions de concurrence, ils sont désormais imposés dans la Communauté européenne lorsqu'ils sont consommés par des clients qui y sont établis ou y résident, et ne sont pas imposés lorsqu'ils sont consommés en dehors de la Communauté européenne.

3. Ainsi, les prestataires communautaires ne soumettront pas ces services à la TVA lorsque leurs clients sont établis ou résident hors de la Communauté européenne.

4. A l'inverse, les prestataires qui ne sont pas établis dans la Communauté européenne devront soumettre ces services à la TVA dans l'Etat membre de la Communauté européenne où résident leurs clients non-assujettis.

5. Les prestataires non-communautaires qui fournissent des services par voie électronique à des personnes non-assujetties établies ou résidant dans la Communauté européenne, se voient offrir un régime spécial, par voie électronique, afin de simplifier leurs obligations en matière d'identification, de déclaration et de paiement.

6. La présente instruction précise les services visés par les nouvelles dispositions et les règles qui leur sont applicables, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2003 (section 1).

7. Les modalités relatives au régime spécial proposé aux assujettis non établis dans la Communauté européenne fournissant des services électroniques à des personnes non-assujetties établies ou résidant dans la Communauté européenne sont également exposées (section 2).

## SECTION 1

### REGLES APPLICABLES A COMPTER DU 1<sup>er</sup> JUILLET 2003

#### I - SERVICES VISÉS

##### A - SERVICES DE RADIODIFFUSION ET DE TÉLÉVISION

8. Toute transmission de sons ou d'images, à l'exception des images consistant essentiellement en des lettres, des chiffres ou des images fixes, accessible en temps réel et de manière simultanée et identique par l'ensemble du public ou d'une catégorie de public, constitue un service de radiodiffusion ou de télévision.

9. 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 modifiée relative à la liberté de communication. Il en est de même des services accessibles sur Internet répondant à la définition qui précède.

##### B - SERVICES ÉLECTRONIQUES

###### 1. Définition

10. Les services électroniques doivent satisfaire à deux critères cumulatifs :

- ils doivent être fournis par voie d'Internet ou de réseaux électroniques, tels que ceux servant à fournir du contenu numérique en incluant les télécommunications (fixes ou mobiles), les intranets et les extranets, qu'ils soient privés ou publics ;

- la nature de la prestation de services doit dépendre fortement de la technologie utilisée, c'est-à-dire que le service doit être largement automatisé et être impossible à assurer en l'absence de réseau informatique.

###### 2. Distinction entre services électroniques et autres opérations

11. Seuls les services fournis par voie électronique ne correspondant ni à des livraisons de biens meubles corporels, ni à des prestations de services « traditionnels », ni à des services de télécommunications, sont visés par les nouvelles dispositions.

###### a) Livraison de biens meubles corporels

12. 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, demeure soumise à toutes les règles habituelles de territorialité en vigueur en matière de TVA, notamment celles relatives aux livraisons et acquisitions intracommunautaires, aux ventes à distance ou aux exportations et importations.

13. Ainsi, par exemple, un livre commandé par Internet et livré physiquement au client demeure soumis au régime de TVA déjà existant.

14. Il en est de même pour tous les biens (journaux, disquettes, CD-ROM, cassettes audio ou vidéo, DVD, jeux, etc.) qui parviennent au client sur un support matériel. Ils restent soumis aux règles de TVA qui leur sont propres.

b) Les services « traditionnels »

15. 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.

16. Ces services demeurent soumis au régime fiscal actuellement en vigueur en matière de TVA.

Tel est notamment le cas des opérations suivantes :

17.1. Les services financiers fournis par Internet restent exonérés de TVA dans les conditions prévues à l'article 261 C-1 du CGI, sous réserve des dispositions des articles 260 B et 260 C du même code prévoyant une option à la TVA et les exclusions du champ d'application de cette option.

18.2. Les services de conseil ou de publicité demeurent soumis aux règles existantes (article 259 B du CGI).

19.3. Les éléments d'information fournis par Internet par les agences de presse mentionnées à l'article 298 octies du CGI ne sont pas considérés comme des services électroniques.

c) Les services de télécommunication

20. Les services de télécommunication relèvent, depuis le 1<sup>er</sup> juillet 1997, des dispositions de l'article 259 B du CGI.

21. Les services de téléphonie permettant de mettre en communication un correspondant avec un autre demeurent des services de télécommunication. En revanche, les services pouvant faire accéder le client à des services autres que de télécommunication (composante vidéo, accès à Internet...) sont susceptibles, selon les définitions déjà mentionnées, d'être considérés comme des services fournis par voie électronique.

3. Exemples de services électroniques

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

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

24. 1. La fourniture, l'hébergement de sites informatiques ainsi que la maintenance à distance de programmes et d'équipements (article 98 C-1<sup>o</sup> de l'annexe III au CGI)

25. 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.

26. 2. La fourniture de logiciels et la mise à jour de ceux-ci (article 98 C-2<sup>o</sup> de l'annexe III au CGI)

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

28. 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.

29. 3. La fourniture d'images, de textes et d'informations et la mise à disposition de bases de données (article 98 C-3<sup>o</sup> de l'annexe III au CGI)

30. Les fournitures numérisées d'images, de textes et d'informations (journaux, publications, livres, informations routières, météorologiques ou financières comme les cours des marchés boursiers,...), sont considérées 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, est également considérée comme un service électronique.

31. 4. La fourniture de musique, de films et de jeux et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement (article 98 C-4° de l'annexe III au CGI)

32. 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.

33. 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.

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

35. 5. La fourniture de services d'enseignement à distance (article 98 C-5° de l'annexe III au CGI)

36. Lorsque les règles de territorialité exposées ci-après 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 l'article 261-4-4° du CGI.

37. 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 - TERRITORIALITE

### A - ASSUJETTIS ÉTABLIS DANS UN ETAT MEMBRE DE LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE

38. Les services de radiodiffusion et de télévision ainsi que les services fournis par voie électronique relèvent désormais des dispositions prévues à l'article 259 B du CGI.

39. Les services fournis entre assujettis communautaires sont imposables au lieu du preneur.

40. Les services fournis par un assujetti communautaire à un non-assujetti communautaire sont imposables au lieu du prestataire.

41. Les services fournis par un assujetti communautaire à un assujetti ou à un non-assujetti établi ou résidant hors de la Communauté européenne ne sont pas imposables à la TVA dans la Communauté européenne.

### B - ASSUJETTIS NON ÉTABLIS DANS UN ETAT MEMBRE DE LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE

#### 1. Services de radiodiffusion et de télévision

42. Les services de radiodiffusion et de télévision relèvent des articles 259 B et 259 C du CGI.

43. Il est rappelé que ce dernier article prévoit que le lieu d'imposition est situé en France lorsque le preneur est établi ou domicilié en France sans y être assujetti à la TVA dès lors que le service est utilisé en France.

#### 2. Services électroniques

44. Les services fournis par voie électronique par des assujettis non établis dans la Communauté européenne relèvent des articles 259 B et 259 D du CGI. Le lieu d'imposition est réputé se situer en France lorsque ces services sont effectués en faveur de personnes non-assujetties qui sont établies ou ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France.

## III - TAUX APPLICABLE

## A - SERVICES DE RADIODIFFUSION ET DE TÉLÉVISION

45. Les services de télévision, tels que définis au A du I, sont soumis au taux réduit prévu à l'article 279 b octies du CGI. Les frais de location ou de vente de terminaux numériques sont toujours soumis au taux normal de la taxe.

## B - SERVICES ELECTRONIQUES

46. Les services électroniques sont soumis au taux normal.