

LETTRÉ D'INFORMATION

ACTUALITÉ FISCALE

MARS 2010

PRESTATIONS DE SERVICES et TERRITORIALITÉ DE LA TVA

(Régime applicable à compter du 1^{er} janvier 2010)

Depuis le 1^{er} janvier 2010, l'imposition à la TVA des prestations de services est régie par de nouvelles règles.

Lorsque des services sont rendus par une entreprise assujettie à la TVA à une entreprise soumise à la TVA, la TVA est due dans l'Etat où est établi le bénéficiaire.

En revanche, pour les services rendus par une entreprise assujettie à la TVA à une personne non assujettie à la TVA, la TVA est due dans l'Etat où est établi le prestataire.

Toutefois, des règles particulières d'imposition sont prévues pour certaines prestations de services limitativement énumérées.

Ces règles de TVA s'appliquent dans tous les Etats membres de l'Union européenne. En présence de difficultés trouvant leur origine dans des divergences d'interprétation entre Etats membres, les entreprises peuvent saisir le réseau SOLVIT (http://ec.europa/solvit/site/index_fr.htm) afin que leur dossier fasse l'objet d'une procédure de conciliation entre les administrations nationales.

■ Quels sont les bénéficiaires des prestations de services concernés par les nouvelles règles de TVA ?

La qualité du bénéficiaire des prestations de services est désormais déterminante pour localiser le lieu d'imposition des services :

Est-il un assujetti ou un non assujetti à la TVA ?

Pour des raisons propres à la territorialité des services, la notion d'assujetti est plus large que celle qui est traditionnellement admise en matière de TVA.

Sont ainsi des assujetties :

- les personnes physiques et morales qui se livrent à des activités économiques imposables à la TVA ;
- les personnes physiques et morales qui se livrent à des activités économiques exonérées de cette taxe ;

Exemple : Un médecin établi en France, donc non redevable de la TVA, achète une prestation de conseil (nécessaire à son activité professionnelle) à un avocat établi dans un autre Etat Membre. Ce médecin a la qualité d'assujetti et doit se faire identifier à la TVA en France.

- les mêmes personnes qui réalisent à la fois des opérations relevant de la TVA et



des opérations situées hors du champ d'application de cet impôt ;

Exemple : Une commune acquiert une prestation de conseil auprès d'un prestataire établi dans un autre Etat membre de l'UE pour les besoins de son service d'Etat civil, activité placée hors du champ d'application de la TVA. Par ailleurs, elle réalise des ventes imposables de plein droit à la TVA. Pour la détermination du lieu de la prestation de conseil, la commune est réputée avoir la qualité d'assujettie.

- les personnes morales non assujetties à la TVA, mais qui y sont identifiées pour les besoins de leurs acquisitions intracommunautaires ;

Exemple : Une association fait l'acquisition d'ordinateurs en provenance d'un autre Etat membre de l'UE qu'elle soumet à la TVA (art. 260 CA du CGI) ; un numéro d'identification lui a donc été délivré. Ensuite, elle acquiert un logiciel spécifique auprès d'une entreprise établie hors de France. Dans la mesure où elle dispose d'un numéro d'identification, elle est considérée comme un assujetti.

- les personnes physiques et morales établies hors de l'Union européenne qui seraient considérées comme des assujettis au regard du droit communautaire.



■ Dans quels Etats le prestataire et le bénéficiaire doivent-ils être établis ?

Les règles de territorialité prennent en considération le lieu où le prestataire et le bénéficiaire sont installés.

Pour déterminer ce lieu, il faut se référer :

- de façon prioritaire, au siège de l'activité économique, comme le siège social ;
- ou, au lieu de l'établissement stable, c'est-à-dire la structure à partir de laquelle le service est fourni ou bien qui bénéficie du service ;

Exemple : Une entreprise a le siège de son activité économique en France et un établissement stable dans un autre Etat membre de l'UE. Un avocat français rend à l'établissement stable une prestation de conseil. Le lieu de cette prestation n'est pas situé en France.



■ La règle générale de détermination du lieu d'imposition

■ Le régime fiscal des services dans le cadre d'une relation « B to B »

Dans les relations entre assujettis (« Business to Business »), les services sont imposables dans le pays où est établi le bénéficiaire des prestations.

■ Le régime fiscal des services dans le cadre d'une relation « B to C »

Dans les relations entre assujettis et non assujettis (« Business to Consumer »), les services sont imposables dans le pays où est établi, non pas le bénéficiaire, mais le prestataire des services.



■ Les règles particulières de détermination du lieu d'imposition

La règle générale énoncée au paragraphe précédent est écartée dans certaines situations bien déterminées.

○ Règles particulières applicables aux relations « B to B » et « B to C »

On s'attache à la localisation du service et non pas à la qualité du bénéficiaire : assujetti ou non assujetti.

- Pour les services se rattachant aux immeubles (exécution de travaux immobiliers), l'imposition est attribuée à l'Etat du lieu de situation de l'immeuble.
- Pour les transports de personnes, la TVA est payée dans l'Etat où s'effectue le



transport (à proportion des distances qui y sont parcourues).

- Pour les activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou activités similaires, telles que foires ou expositions ..., le lieu d'imposition est fixé dans le pays où sont matériellement exercés les services. Toutefois, à compter du 1er janvier 2011, le lieu d'établissement du bénéficiaire des services deviendra le lieu d'imposition (application de la règle générale).
 - Pour les services de restauration, les prestations sont imposables dans l'Etat où elles sont matériellement exécutées.
 - Pour les locations de moyens de transport de courte durée (inférieure ou égale à 30 jours, portée à 90 jours pour les locations de bateaux), la TVA est payée dans l'Etat où le moyen de transport est mis effectivement et physiquement à la disposition du bénéficiaire.
- Exemple :** Une entreprise établie dans un Etat membre autre que la France donne en location pour deux semaines un véhicule automobile à Monsieur Y domicilié en France. Le contrat prévoit que la remise matérielle du véhicule se fait en France et le véhicule doit être rendu au terme du contrat dans un autre Etat membre. La location du véhicule est réputée se situer en France.
- Exemple :** Une société, assujettie et établie en France, prend en location un camion auprès d'une société établie dans un Etat membre pour une durée de 31 jours consécutifs. Le camion est mis à sa disposition dans un autre Etat membre. Cette location est taxable en France (principe général) car la location n'est pas de courte durée.
 - Pour les agences de voyages, l'imposition de leurs services est attribuée à l'Etat où elles ont le siège de leur activité économique.

o Règles particulières applicables aux seules relations « B to C »

Ces règles particulières s'appliquent uniquement si le bénéficiaire est un non assujetti.

- Les transports intracommunautaires de biens sont imposables dans l'Etat de départ du transport des biens.

Exemple : Pour un déménagement de France vers un autre Etat membre, il est fait appel à une société de déménagement pour transporter les meubles du domicile français vers la résidence située dans un autre Etat. Les lieux de départ et d'arrivée étant situés dans deux Etats membres différents, la prestation constitue un transport intracommunautaire. Cette prestation est taxable en France dès lors que le lieu de départ y est situé.

- Les transports non communautaires de biens sont imposables dans l'Etat où s'effectue le transport (à proportion des distances qui y sont parcourues).
- Les activités accessoires au transport (comme le chargement, le déchargement) sont imposables dans l'Etat où elles sont exécutées.
- Les expertises et travaux portant sur des biens meubles corporels sont imposables dans l'Etat où ils sont exécutés.

Exemple : La réparation en France du véhicule automobile d'une personne domiciliée dans un autre Etat membre, au cours de ses vacances en France, est imposable en France.

- Les prestations de services des intermédiaires (transparents) sont imposables dans l'Etat où est situé le lieu de l'opération principale.

Exemple : Un intermédiaire intervient au nom et pour le compte d'une personne auprès d'un transporteur pour réaliser un déménagement de France vers un pays hors de l'Union européenne. La prestation de transport de biens est taxable en France en fonction de la distance qui y est parcourue. La prestation d'intermédiation est également taxable en France dans la même proportion.

Exemple : Un intermédiaire intervient au nom et pour le compte d'une personne auprès d'un transporteur pour réaliser un déménagement de France vers un autre Etat membre. La prestation de transport de biens est un transport intracommunautaire taxable en France. La prestation d'intermédiation est également taxable



en France dès lors que le lieu de départ du transport y est situé.

- Les prestations immatérielles de services de l'article 259 B du CGI (publicité, conseil, location de biens meubles corporels autres que de transport, mise à disposition de personnel, télécommunication) ne sont pas imposables à la TVA lorsqu'elles sont fournies à des clients qui ne sont pas établis dans un Etat membre.

Exemple : Une organisation internationale non gouvernementale établie hors de la Communauté, n'ayant ni la qualité d'assujetti ni de numéro d'identification à la TVA dans la Communauté, fait appel à une entreprise établie en France pour élaborer à destination de la France une campagne d'information d'appel aux dons. Cette prestation de publicité n'est pas soumise à la TVA en France.



■ Les nouvelles obligations des entreprises

○ Nouvelle règle d'exigibilité en matière de TVA

La TVA relative aux prestations de services soumises à la règle « B to B » est désormais exigible au moment de la réalisation de la prestation ; la date du paiement n'est donc plus retenue.

○ Nouveau redevable de la TVA

Pour les services rendus par un prestataire non établi en France, le bénéficiaire français, assujetti à la TVA, est désormais le redevable de la TVA (règle de l'autoliquidation).

○ Déclaration européenne des services

Pour les prestations donnant lieu à une autoliquidation, le prestataire doit souscrire une Déclaration Européenne des Services (DES).

Cette déclaration, dont la périodicité est mensuelle, s'effectue par voie dématérialisée via le portail de la direction générale des douanes (pro.douane.gouv.fr). Toute information peut s'obtenir auprès du service des douanes de Metz :

Courriel :
cisd-metz-courrier@douane.finances.gouv.fr

Téléphone :
03 87 76 12 13

○ Facturation

La facture relative aux opérations pour lesquelles le bénéficiaire est redevable de la taxe, ne fait pas mention de la TVA exigible.

Elle doit cependant, afin de justifier que la taxe n'est pas collectée par le prestataire, faire référence soit à l'article 196 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006, soit à l'article 283-2 du code général des impôts, ou à toute autre mention indiquant que l'opération bénéficie d'un régime d'autoliquidation.



Ces différentes règles sont applicables depuis le 1^{er} janvier 2010.

Toutefois, à compter du 1^{er} janvier 2013 pour les locations de longue durée de moyens de transport et à compter du 1^{er} janvier 2015 pour les services électroniques, les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision, l'imposition des services fournis à des bénéficiaires non assujettis sera attribuée à l'Etat où est situé le bénéficiaire.





CONTACTS

- ▶ **Jean-Claude Chocque**
jean-claude.chocque@adamas-lawfirm.com

- ▶ **Patrice Dalla Pozza**
patrice.dallapozza@adamas-lawfirm.com

- ▶ **Hervé Le Blanc**
herve.leblanc@adamas-lawfirm.com

- ▶ **Denis Santy**
denis.santy@adamas-lawfirm.com

- ▶ **Jean-Marie Tocchio**
jean-marie.tocchio@adamas-lawfirm.com

