



La référence du droit en ligne



**Territorialité de la TVA sur les prestations
de services (cours)**

Table des matières

| | |
|---|---|
| Table des matières | 2 |
| Introduction..... | 3 |
| Les deux régimes de droit commun (art. 259-1° et 2° du CGI)..... | 4 |
| Les notions d'assujetti | 4 |
| Les modalités de détermination du lieu d'établissement des opérateurs..... | 4 |
| Les dérogations aux deux régimes de droit commun (art. 259-A-... du CGI) | 5 |
| Les dérogations au régime du preneur non assujetti (art. 259-A-..., B, C, D du CGI) | 6 |
| Le redevable de la TVA | 7 |

Introduction

Les échanges intracommunautaires de prestations de services obéissent eux-aussi à des règles particulières. Les comprendre suppose d'abord d'identifier les trois grands ensembles dans lesquels se déroulent ces échanges : ainsi, le territoire français comprend la France continentale, la Corse et Monaco, tandis que le territoire communautaire comprend, lui, les 27 pays membres de l'UE ; quant aux pays tiers, ils correspondent à tous les pays non membres de l'UE, ainsi qu'aux Territoires d'outre-mer (TOM). Notons, aussi, que, pour l'application de la TVA, les cinq Départements d'outre-mer (DOM) sont considérés comme des territoires d'exportation par rapport à la France métropolitaine et aux autres Etats membres de l'UE.

En matière de prestations de services intracommunautaires, le régime a été profondément modifié par la directive 2008/8/CE transposé en France par la loi de finances pour 2010 : concrètement, il s'agissait de garantir l'imposition des prestations à la TVA au lieu de consommation effective et d'éviter ainsi les distorsions de concurrence entre les Etats membres de l'UE. Ces nouvelles règles, entrées en vigueur le 1^{er} Janvier 2010, distinguent deux grands régimes de droit commun, cette distinction étant articulée autour de la qualité du preneur de la prestation, c'est-à-dire de l'acquéreur : concrètement, si le preneur est un assujetti, il y aura taxation au lieu d'établissement de celui-ci ; à l'inverse, si le preneur n'est pas un assujetti à la TVA, il y aura imposition dans l'Etat du prestataire. On l'aura compris, le régime varie selon que le preneur a ou non la qualité d'assujetti : dès lors, il y a lieu de mieux cerner les contours de cette notion, alors surtout que la définition retenue n'est pas la même selon qu'il s'agit du prestataire ou du preneur. Par ailleurs, le lieu d'établissement du preneur ou du prestataire conditionnant le lieu d'imposition, il importe d'en définir les modalités d'identification. Une fois ce cadre général posé, pourront être évoquées les dérogations, nombreuses, qui sont apportées d'une part aux deux régimes de droit commun, d'autre part au seul régime du preneur non assujetti. Enfin, il sera possible de conclure ce propos par l'exposé des règles, légèrement modifiées, permettant de déterminer le redevable de la taxe.

Les deux régimes de droit commun (art. 259-1° et 2° du CGI)

Le nouveau régime s'articule autour d'une distinction fondamentale :

✕ en cas de relations entre assujettis, dites B to B, la règle est celle de l'imposition au lieu d'établissement du preneur.

✕ en cas de prestations fournies à des non assujettis, dites B to C, il y a taxation au lieu où est établi le prestataire assujetti.

Les notions d'assujetti

Dans le cadre du nouveau régime, deux notions d'assujettis coexistent :

✕ il y a d'abord l'assujetti prestataire dont la définition est la même que celle du droit commun de la TVA : il s'agit d'une personne qui réalise de manière indépendante une activité économique et agit en tant que tel (art. 259 A du CGI).

✕ mais, la définition, cette fois-ci, du preneur assujetti va au-delà de la définition classique : ainsi, en plus du noyau dur de droit commun, le preneur est aussi considéré comme assujetti quand il réalise à la fois des activités économiques dans le champ et hors du champ d'application (assujetti partiel), mais également lorsqu'il s'agit d'une personne morale non assujetti mais identifiée à la TVA (art. 259-0 du CGI).

Les modalités de détermination du lieu d'établissement des opérateurs

Le lieu d'imposition dépend du lieu d'établissement du preneur ou du prestataire, ce lieu pouvant être caractérisé par deux éléments :

✕ il peut s'agir de l'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité économique, celui-ci étant déterminé à partir de différents indices, tels que le siège statutaire de la société, le lieu de son administration centrale ou encore le lieu de réunion de ses dirigeants sociaux.

✕ il peut aussi s'agir du lieu d'établissement stable caractérisé par un degré suffisant de permanence et une structure apte, du point de vue humain et technique, à rendre possible de manière autonome soit la fourniture, soit l'utilisation d'un service.

Les dérogations aux deux régimes de droit commun (art. 259-A-... du CGI)

| Nature de la prestation | Lieu d'imposition |
|---|--|
| Location de moyens de transport de courte durée : | lieu de mise à disposition effective |
| Services se rattachant à un immeuble : | lieu de l'immeuble |
| Transport de passagers : | taxation à proportion de la distance parcourue dans l'Etat |
| Ventes à consommer sur place : | lieu d'exécution matérielle |

Les dérogations au régime du preneur non assujetti (art. 259-A-..., B, C, D du CGI)

| Nature de la prestation | Lieu d'imposition |
|---|--|
| Transports intracommunautaires de biens : | lieu de départ |
| Transports de biens autres qu'intracommunautaires : | taxation à proportion de la distance parcourue dans l'Etat |
| Prestations accessoires aux deux types de transports de biens : | lieu d'exécution matérielle |
| Prestations culturelles, artistiques, sportives, ... : | lieu d'exécution matérielle |
| Travaux et expertises portant sur des biens meubles corporels : | lieu d'exécution matérielle |
| Intermédiation au nom et pour le compte d'autrui : | lieu de l'opération principale |
| Prestations de services immatérielles : ☒ si preneur non assujetti établi dans un Etat tiers à l'UE : ☒ si prestataire hors de l'UE + preneur non assujetti en France ou dans l'UE + service est utilisé ou exploité en France : | ☒ opération non imposable ☒ taxation en France |
| Prestations de services fournies par voie électronique : ☒ si preneur non assujetti établi dans un Etat tiers à l'UE : ☒ si prestataire hors de l'UE + preneur non assujetti ayant sa résidence en France + service utilisé en France : | ☒ opération non imposable ☒ taxation en France |

Le redevable de la TVA

Les règles permettant de déterminer qui est le redevable de la taxe, lorsque les prestations sont taxable en France, ont été légèrement modifiées en 2010. Ainsi, si le principe selon lequel le redevable de la TVA est le prestataire reste inchangé, la dérogation qui lui est apportée connaît une légère modification. Concrètement, le redevable sera le preneur si le prestataire n'est pas établi en France ou, nouveauté de 2010, s'il y est établi mais par l'intermédiaire d'un établissement stable qui ne participe pas effectivement à l'opération, et si le preneur est assujéti ou identifié à la TVA en France. Dès lors, plusieurs cas de figure peuvent être envisagés lorsque les prestations sont taxables en France :

- si le prestataire est établi en France, il est, alors, le redevable.
- si le prestataire n'est pas établi en France, le redevable sera le preneur si celui-ci est assujéti en France, et le prestataire si le preneur n'est pas assujéti en France. Dans cette seconde hypothèse, le prestataire devra soit s'identifier auprès de la DRESG s'il est établi dans l'Union européenne, soit désigner un représentant fiscal en France s'il est établi hors de l'UE et déposer ses déclarations auprès du SIE dont dépend son représentant.