

PRESTATIONS DE SERVICES : QUELLE TVA APPLIQUER ?

La facturation de la TVA applicable aux prestations de services réalisées par un prestataire français, suit les règles de la Directive 2006/112/CE et de ses modalités d'application décrites dans la législation nationale (cf 3 – textes de références).

Afin de déterminer quelle TVA s'applique (II), il convient dans un premier temps de définir si le preneur de la prestation est considéré comme assujetti (I).

1) PRENEUR ASSUJETTI – PRENEUR NON ASSUJETTI

Est considéré comme ayant la qualité de preneur assujetti à la TVA, au regard des règles de territorialité des services :

- l'assujetti de «droit commun», c'est à dire qui exerce de façon indépendante une activité économique, même si les opérations qu'il réalise sont exonérées ou bénéficient d'un régime de franchise
- l'assujetti «partiel», c'est à dire un assujetti de «droit commun» qui exerce également des activités placées hors champs d'application de la TVA, même si la prestation est acquise pour les besoins de ses activités ou opérations situées hors champs de la TVA
- une personne morale non assujettie qui est identifiée à la TVA (exemple : entreprise sous le régime de la micro entreprise et qui possède un numéro de TVA)

En pratique :

- Au sein de l'UNION EUROPEENNE : le preneur assujetti possède un numéro d'identification à la TVA (en France, il est fourni par les Services Fiscaux) qu'il transmet au prestataire de services. Il est indispensable que le prestataire vérifie la validité de ce numéro sur le site de la Commission Européenne VIES.
- Pour les PAYS TIERS : la définition de preneur assujetti est également applicable aux preneurs, personnes physiques ou morales, établis dans un pays tiers. Il appartient alors au prestataire de s'assurer de la position du client au regard de cette définition, par tous moyens tels que numéro d'identification propre au pays d'établissement, certificat d'assujettissement...

Tout client/preneur de prestation de services qui ne répond pas aux critères du preneur assujetti est qualifié de preneur non assujetti (exemple : particuliers, consommateurs).

2) COMMENT DETERMINER LA TVA APPLICABLE AUX FACTURES EMISES PAR UNE ENTREPRISE ETABLIE EN FRANCE ?

➤ **Preneur assujetti : lieu d'imposition à la TVA = lieu d'établissement du preneur**

a) Principe général

Le principe applicable aux prestations de services rendues à un client/preneur assujetti stipule que la prestation est taxable à l'endroit où cet assujetti a établi le siège de son activité économique ou, si les services sont fournis à un établissement stable situé en un lieu autre que l'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité, l'endroit où cet établissement stable est situé (Article 259 1° du CGI ou Article 44 de la directive 2006/112/CE).

Par conséquent :

- si le preneur assujetti est établi en France
=> la facture fait mention de la TVA française

- si le preneur assujetti est établi dans un autre Etat membre de l'Union Européenne
=> la facture ne fait pas mention de la TVA exigible. L'acheteur/preneur assujetti est redevable : il doit déclarer et acquitter la TVA de son Etat, directement auprès de son administration fiscale (auto-liquidation). La facture doit porter la mention « autoliquidation ».

Le prestataire doit établir un état récapitulatif mensuel, dès le premier Euro de facturation : la «déclaration européenne de services» ou «DES». Cette déclaration est produite, obligatoirement via le portail électronique de l'administration des douanes <https://pro.douane.gouv.fr/>, dans les dix jours ouvrables du mois qui suit celui au cours duquel la TVA est devenue exigible dans l'autre Etat membre.

- si le preneur assujetti est établi dans un pays tiers à l'Union européenne
=> la facture ne fait pas mention de la TVA exigible.
L'acheteur/preneur assujetti est redevable de la taxation applicable dans son pays, suivant les règles locales.

La réglementation n'indique pas précisément que la facture doit faire mention de l'exonération. Toutefois il est recommandé de porter une mention indiquant que l'opération bénéficie d'une exonération en référence à l'Article 259 1° du CGI ou l'Article 44 de la directive 2006/112/CE.

b) Les exceptions au principe général

Les prestations indiquées ci-après dérogent à la règle générale et sont taxables suivant les règles spécifiques décrites :

Prestations rattachées à un immeuble (art.47 de la directive 2006/112/CE ou 259 A 2° du CGI)

=> TVA du lieu où l'immeuble est situé

Transport de passagers (art. 48 de la directive 2006/112/CE ou 259 A 4° du CGI)

=> TVA de l'endroit où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues

Commentaire : les régimes particuliers d'exonération prévus en matière de transports internationaux persistent (art. 262 II 8° à 10° du CGI)

Prestation consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires (art.53 de la directive 2006/112/CE ou 259 A 5°bis du CGI) => TVA du lieu où se déroulent effectivement ces manifestations.

Services de vente à consommer sur place (art. 55 & 57 de la directive 2006/112/CE ou 259 A 5°-b du CGI) => TVA du lieu d'exécution matérielle de la prestation.

Pour les **prestations rendues à bord d'un moyen de transport au cours d'un transport à l'intérieur de la Communauté** : lieu de départ du transport

Location de courte durée de moyens de transport : 90 jours pour transport maritime, 30 jours pour autres moyens de transports (art. 56 de la directive 2006/112/CE ou 259 A 1 du CGI)
=> TVA du lieu où le moyen de transport est mis à disposition du preneur.

➤ **Preneur non assujetti (exemple : consommateur...) : lieu d'imposition à la TVA = lieu d'établissement du prestataire de service**

=> La facture fait mention de la TVA française quel que soit le pays d'établissement du client/preneur.

Toutefois il existe un certain nombre d'exceptions à ce principe :

Intermédiaires agissant pour le compte d'autrui (art. 46 de la directive 2006/112/C) :
TVA du lieu où l'opération principale est effectuée

Prestations rattachées à un immeuble (art. 47 de la directive 2006/112/CE)
TVA du lieu où l'immeuble est situé

Transport de passagers (art. 48 de la directive 2006/112/CE)
TVA du lieu où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues

Transport de biens (art. 49 & 50 de la directive 2006/112/CE)
Intracommunautaire : TVA du lieu de départ du transport

Autre : TVA du lieu où s'effectue le transport en fonction de la distance parcourue

Prestations ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou manifestations similaires (art. 53 de la directive 2006/112/CE)
TVA du lieu où ces activités sont matériellement exécutées

Services accessoires au transport (art. 54 de la directive 2006/112/CE)
TVA du lieu d'exécution de la prestation

Travaux et expertises sur biens meubles corporels (exemples : réparations, SAV...) (art. 54 de la directive 2006/112/CE)
TVA du lieu d'exécution de la prestation

Services de vente à consommer sur place (art. 55 & 57 de la directive 2006/112/CE)
TVA du lieu d'exécution matérielle de la prestation.

Pour les prestations rendues à bord d'un moyen de transport au cours d'un transport à l'intérieur de la Communauté : TVA du lieu de départ du transport

Location de moyens de transport (art. 56 de la directive 2006/112/CE)

- Courte durée : 90 jours pour transport maritime, 30 jours pour autres moyens de transports

TVA du lieu où le moyen de transport est mis à disposition

- Longue durée

TVA du lieu d'établissement ou de résidence du preneur

Mais, taxation en France si prestataire établi hors UE, preneur établi hors UE et moyen de transport utilisé en France.

Régime spécifique pour bateaux de plaisance

Prestations immatérielles (publicité, conseil, location de biens meubles corporels...) autres que les services électroniques (art. 59 de la directive 2006/112/CE)

Imposition à la TVA du lieu d'établissement du prestataire.

Pas d'imposition en France si preneur établi hors UE.

Mais, taxation en France si prestataire établi hors UE et service utilisé en France.

Services fournis par voie électronique (art. 58 de la directive 2006/112/CE)

Services de

- télécommunication, ex. téléphonie fixe ou mobile, vidéophonie, radiomessagerie, fourniture d'accès internet... ;

- radiodiffusion et TV, ex. diffusion de programmes audiovisuels sur les réseaux TV ou radio.... ;

- services électroniques, ex. applications téléchargées (Apps), logiciels antivirus, livres électroniques, téléchargement de musique, jeux vidéo dématérialisés, vidéo à la demande,....

Imposition à la TVA du lieu d'établissement du preneur/consommateur.

- Pour les ventes au sein de l'UE, mise en place d'un «mini-guichet unique».

- Pour les Pays tiers : tenir compte des règles fiscales du pays concerné.

- Taxation en France des services fournis par tout opérateur étranger (UE et hors UE)

TVA sur les services fournis par voie électronique, à des personnes établies dans l'Union Européenne et non assujetties

La vente de prestations de services électroniques, telles que définies ci-dessus (liste non exhaustive), à des clients non assujettis à la TVA est taxée au taux de TVA en vigueur dans le pays du client/consommateur.

Le prestataire doit alors facturer, déclarer et payer la TVA dans chaque Etat Membre de résidence de ses clients, aux taux en vigueur dans chaque pays. Les taux appliqués par les Etats membres de l'UE sont disponibles sur le site de la Commission Européenne :

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_fr.pdf

Les déclarations et paiements de TVA dues sur les services fournis dans les pays de l'UE où sont établis les clients peuvent se faire via le portail web dénommé « mini-guichet unique ». L'adhésion au mini-guichet unique est enregistrée dans le pays de l'UE où le prestataire est immatriculé à la TVA.

Les prestataires de services électroniques établis ou assujettis en France peuvent souscrire au mini-guichet unique via le site www.impots.gouv.fr ; prérequis, avoir un espace professionnel sur le site des impôts, vendre ces prestations à des consommateurs établis dans d'autres Etats de l'UE, ne pas être établi ou identifié fiscalement dans ces Etats.

Plus d'informations sur le site des impôts et de l'Union Européenne.

3) TEXTES DE REFERENCES

- Directive 2006/112/CE
- Loi de finances 2010 n° 2009-1673 du 30/12/2009.
- Article 242 nonies A du code général des impôts, modifié par Décret n°2013-346 du 24 avril 2013 - art. 2
- Instruction fiscale du 4 janvier 2010 (3 A-1-10) - BOI N° 4 du 11 janvier 2010 : Taxe sur la valeur ajoutée. Champ d'application. Territorialité des prestations de services. Exigibilité. Redevable. Obligations.
- Instruction fiscale du 28 mars 2011 (3 A-2-11) – BOI n° 29 du 5 avril 2011 : Taxe sur la valeur ajoutée. Territorialité des prestations de services. Activités et manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires. Foires et expositions.

Source : CCI International Rhône-Alpes



L'Europe à la portée de votre entreprise.