

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 29 DU 5 AVRIL 2011

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

3 C-2-11

INSTRUCTION DU 28 MARS 2011

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA). TAUX RÉDUIT. ABONNEMENT A DES SERVICES DE TÉLÉVISION.
PRESTATIONS DE SERVICES COMPRIS DANS UNE OFFRE COMPOSITE COMPRENANT D'AUTRES SERVICES
FOURNIS PAR VOIE ÉLECTRONIQUE.

(C.G.I., art. 279 b octies)

NOR : ECE L 11 30005 J

Bureau D 2

PRESENTATION

L'article 26 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011, codifié au b octies de l'article 279 du code général des impôts (CGI), prévoit que le taux réduit de TVA s'applique aux abonnements souscrits par les usagers afin de recevoir les services de télévision mentionnés à l'article 2 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication.

En revanche, le taux réduit n'est pas applicable lorsque la distribution de services de télévision est comprise dans une offre unique qui comporte pour un prix forfaitaire l'accès à un réseau de communications électroniques au sens du 2° de l'article L. 32 du code des postes et des communications électroniques. Néanmoins, lorsque les droits de distribution des services de télévision ont été acquis en tout ou partie contre rémunération par le fournisseur des services, le taux réduit est applicable à la part de l'abonnement correspondante. Cette part est égale, en fonction du choix opéré par le distributeur des services, soit aux sommes payées, par usager, pour l'acquisition des droits susmentionnés, soit au prix auquel les services correspondant aux mêmes droits sont distribués effectivement par ce distributeur dans une offre de services de télévision distincte de l'accès à un réseau de communications électroniques.

La présente instruction précise les conditions d'application de cette mesure.

•

- 1 -

5 avril 2011

3 507029 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

A. DEFINITION DES SERVICES DE TELEVISION

1. L'article 2 de la loi n° 86-1067, modifié par l'article 1^{er} de la loi n° 2004-575 du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique et repris par l'article 36 de la loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision, définit comme service de télévision « tout service de communication au public par voie électronique destiné à être reçu simultanément par l'ensemble du public ou par une catégorie de public et dont le programme principal est composé d'une suite ordonnée d'émissions comportant des images et des sons ».

Cette définition est applicable quel que soit le réseau de communications électroniques utilisé pour la diffusion du service de télévision répondant à la définition de l'article 2 de la loi précitée.

2. Les services de vidéo à la demande et les services de rattrapage de télévision qui ne sont pas destinés à être reçus simultanément par le public (services en différé) et qui ne sont pas composés d'une suite ordonnée d'émissions, ne constituent pas des services de télévision au sens des dispositions précitées.

B. DEFINITION D'UN RESEAU DE COMMUNICATIONS ELECTRONIQUES

3. Le 2° de l'article L. 32 du code des postes et des communications électroniques définit comme réseau de communications électroniques « toute installation ou tout ensemble d'installations de transport ou de diffusion ainsi que, le cas échéant, les autres moyens assurant l'acheminement de communications électroniques, notamment ceux de commutation et de routage ».

« Sont notamment considérés comme des réseaux de communications électroniques : les réseaux satellitaires, les réseaux terrestres, les systèmes utilisant le réseau électrique pour autant qu'ils servent à l'acheminement de communications électroniques et les réseaux assurant la diffusion ou utilisés pour la distribution de services de communication audiovisuelle ».

Au sens du 1° du même article L. 32 du code précité, « on entend par communications électroniques les émissions, transmissions ou réceptions de signes, de signaux, d'écrits, d'images ou de sons, par voie électromagnétique. »

C. NOUVELLES REGLES

4. Le taux réduit de la TVA demeure applicable aux abonnements souscrits par les usagers afin de recevoir exclusivement les services de télévision tels que définis au **1** ci-dessus.

Le prix d'un tel abonnement est donc entièrement éligible au taux réduit lorsque le service de télévision est fourni distinctement de tout autre service éligible au taux normal de TVA, notamment de la fourniture de communications électroniques en ce compris éventuellement d'autres services de communication audiovisuelle.

Il en va ainsi quand l'abonnement rémunère le droit de décrypter ou de recevoir un programme de télévision tel que défini au **1** ci-dessus, à l'exclusion du paiement de l'accès au réseau de communications électroniques nécessaire pour recevoir ce programme, quand bien même ce droit de décryptage ou de réception est commercialisé en option du service permettant d'accéder au réseau. Le taux réduit est aussi applicable quand, dans les mêmes conditions, le service de télévision est rémunéré sous forme de paiement à la séance (« pay per view »).

5. En revanche, le taux réduit de la TVA n'est pas applicable lorsque le service de télévision est compris dans une offre unique qui comporte pour un prix forfaitaire et global l'accès à un réseau de communications électroniques au sens du 2° de l'article L. 32 du code des postes et des communications électroniques.

En ce sens est qualifiée d'offre unique toute prestation qui, au vu des documents contractuels ou non contractuels du prestataire, notamment les documents publicitaires et de présentation technique rédigés sous son contrôle, permet pour un prix forfaitaire la réception de communications électroniques de toutes natures, ou qui comprend la mise à disposition de dispositifs techniques nécessaires à la réception de telles communications (antennes, paraboles, modems, décodeurs, etc...).

6. Toutefois, lorsque la distribution des services de télévision est comprise dans une offre unique telle que mentionnée au **5** ci-dessus et que les droits de distribution des services de télévision ont été acquis en tout ou partie contre rémunération par le fournisseur des services, le taux réduit de la TVA est applicable à la part hors TVA de l'abonnement correspondante.

Dans une telle situation, le distributeur des services a sans autre justification la faculté d'appliquer le taux réduit à hauteur des sommes qu'il paye hors TVA par usager, pour l'acquisition des droits susmentionnés. Lorsque la rémunération des droits en cause n'est pas proportionnelle au nombre des usagers et à la durée des abonnements (notamment en cas de remise quantitative), la base d'imposition soumise au taux réduit ne peut excéder le montant total des sommes acquittées à raison de ces mêmes droits.

Le distributeur peut aussi choisir d'appliquer le taux réduit à hauteur du prix hors TVA auquel il distribue effectivement les services de télévision correspondant aux mêmes droits acquis contre rémunération dans une offre de services de télévision distincte de l'accès à un réseau de communication électroniques dans les conditions du 4 ci-dessus. La réalité d'une telle offre distincte de services de télévision s'apprécie particulièrement au regard de l'existence d'un nombre significatif d'abonnés, notamment en comparaison du nombre d'abonnés à l'offre mixte comportant les mêmes services, et au regard des modalités d'établissement de son prix notamment en considération des efforts de commercialisation engagés.

7. Dans l'hypothèse où la distribution de services de télévision est comprise dans une offre unique qui comporte pour un prix forfaitaire, non pas l'accès à un réseau de communications électroniques, mais d'autres services fournis par voie électronique qui ne sont pas éligibles au taux réduit de la TVA (tels que l'inscription à un service de vidéo à la demande, un service de jeu vidéo, ou encore une prestation de visionnage en différé des émissions reçues quand ces services ne résultent pas des seules capacités techniques du matériel mis en œuvre), les dispositions prévues par l'article 26 de la loi de finances pour 2011 déjà citée ne trouvent pas à s'appliquer.

Conformément aux dispositions de l'article 268 bis du CGI, ces opérations passibles de taux différents doivent être imposées à raison du prix et du taux qui est propre à chacune, le redevable étant tenu de répartir dans sa comptabilité les recettes qu'il réalise par taux d'imposition en suivant une règle de ventilation qui reflète de manière simple la réalité économique de leurs poids respectifs¹. A défaut de cette ventilation, le prix doit être soumis dans sa totalité au taux normal².

8. Il est rappelé que, conformément aux dispositions de l'article 289 du CGI et de l'article 242 nonies A de l'annexe II à ce code, les factures adressées aux clients assujettis à la TVA ou aux personnes morales non assujetties à cette taxe doivent mentionner distinctement la répartition de la TVA au taux normal et au taux réduit opérée en fonction des dispositions décrites dans le présent BOI.

D. ENTREE EN VIGUEUR

9. L'article 26 de la loi de finances pour 2011 déjà citée prévoit que ses dispositions s'appliquent aux prestations pour lesquelles la taxe sur la valeur ajoutée est exigible à compter du 1^{er} janvier 2011.

10. Suivant les dispositions du c du 2 de l'article 269 du CGI, la taxe est exigible pour les prestations de services lors de l'encaissement des acomptes, du prix, de la rémunération ou, sur option du redevable, d'après les débits.

Dès lors, seules les sommes encaissées ou débitées, en cas d'option pour l'exigibilité de la TVA d'après les débits, à compter du 1^{er} janvier 2011 sont concernées par les nouvelles dispositions.

BOI lié : 3 C-2-03,

BOI supprimé : 3 C-2-08

DB supprimée : DB 3 C 2295.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

¹ CJCE, 22 octobre 1998, aff. C308/96 et 94/97 (Madgett et Baldwin), ainsi que 25 février 1999, C349/96 (Card Protection Plan Ltd - CPP).

² CE, 1^{er} décembre 1982 (n° 25071) ; CE, 5 juin 2002, n° 232392, 8^e et 3^e sous-sections, Société Havas Interactive.