

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-20-50-50-25/09/2019

Date de publication : 25/09/2019

TVA - Champ d'application et territorialité - Territorialité - Lieu des prestations de services - Dérogations à la règle générale afférente à des prestations de services fournies à des personnes non assujetties établies ou domiciliées hors de l'Union européenne

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 2 : Territorialité

Chapitre 5 : Lieu des prestations de services

Section 5 : Dérogations à la règle générale afférente à des prestations de services fournies à des personnes non assujetties établies ou domiciliées hors de l'Union européenne

Sommaire :

I. Cession et concession de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires

II. Location de biens meubles corporels autres que des moyens de transport

III. Prestations de publicité

A. Définition des prestations concernées

B. Précisions

IV. Prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études, etc.

V. Traitement de données et fournitures d'information

VI. Opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres-fort

VII. Mise à disposition de personnel

VIII. Obligation de ne pas exercer, même à titre partiel, une activité professionnelle ou un droit

IX. Prestations de télécommunications, de télévision, de radiodiffusion et services fournis par voie électronique à des personnes non assujetties établies ou domiciliées en France

X. Accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés

A. Notions de réseaux de transport et de distribution

B. Services d'accès aux réseaux de transport et de distribution, d'acheminement par ces réseaux et tous autres services qui sont directement liés

1. En matière de gaz naturel

a. Prestations d'accès au réseau et d'acheminement du gaz

b. Autres services d'accès

2. En matière d'électricité

a. Prestations d'accès et de transmission d'électricité sur le réseau de transport et de distribution

b. Prestations liées au maintien de l'équilibre entre la production et la consommation et la sûreté du réseau

c. Prestations liées à l'interconnexion frontalière

3. Prestations fournies par des opérateurs étrangers

4. Précisions

XI. Récapitulatif sur le lieu d'imposition de certaines prestations

1

L'article 259 B du code général des impôts (CGI) dispose que le lieu de certaines prestations est réputé ne pas se situer en France lorsqu'elles sont fournies à une personne non assujettie qui n'est pas établie ou n'a pas sa résidence habituelle dans un État membre de l'Union européenne.

Remarque : Les personnes non assujetties sont les particuliers, les personnes morales non assujetties et non identifiées à la TVA, et les assujetties au sens de l'article 259 A du CGI et de l'article 259-0 du CGI qui acquièrent des services pour leurs besoins privés ou de ceux de leur personnel.

10

En revanche, elles sont imposables en France si le preneur non assujetti est établi ou a sa résidence habituelle dans un autre État membre de l'Union européenne (CGI, art. 259, 2°).

20

Il s'agit des prestations suivantes :

- cession et concession de droit d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires ;
- locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport ;
- prestations de publicité ;
- prestations des conseillers, en ce inclus les avocats, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines, prestations des experts-comptables ;
- traitement de données et fournitures d'information ;
- opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts ;
- mise à disposition de personnel ;

- obligation de ne pas exercer, même à titre partiel, une activité professionnelle ou un droit mentionné à l'article 259 B du CGI ;
- prestations de télécommunications ;
- services de radiodiffusion et de télévision ;
- services fournis par voie électronique ;
- accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés.

30

Les prestations des intermédiaires agissant au nom et pour le compte d'autrui dans la fourniture de services visés à l'article 259 B du CGI relèvent des dispositions du 7° de l'article 259 A du CGI ([BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-20](#)).

I. Cession et concession de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires

40

Constituent par exemple des prestations du 1° de l'article 259 B du CGI au titre des cessions et concessions de droit :

- la concession de droits d'utilisation d'un logiciel spécifique (spécialement adapté aux besoins du preneur consentie au profit d'un preneur particulier.

Sur la notion de logiciel « spécialement adapté aux besoins du preneur », il convient de se référer à l'arrêt suivant : CJCE, arrêt du 27 octobre 2005, aff. C-41/04 « Levob Verzekeringen BV », ECLI:EU:C:2005:649 ;

- la cession du droit d'utilisation d'une photographie à une organisation internationale non gouvernementale (ONG).

50

Les prestations des auteurs et interprètes des œuvres de l'esprit et des artistes du spectacle s'analysent pour l'essentiel en des prestations du 1° de l'article 259 B du CGI.

Tel est le cas :

- pour les auteurs : des prestations relevant de l'exploitation des droits qui leur sont reconnus par la loi ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20](#) au I-B-2 § 120 à 130) ;
- pour les artistes-interprètes : des droits dits « droits voisins du droit d'auteur » lorsqu'ils n'ont pas le caractère de salaires ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20](#) au II-B-1-a et suivants § 200 et suivants).

60

Constituent également des prestations de l'article 259 B du CGI :

- l'essentiel des prestations réalisées par les organismes de gestion collective ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20](#) au III § 280 à 320) ;

- les prestations d'études, de conseil ou de suivi de réalisation des œuvres, réalisées par les auteurs.

II. Location de biens meubles corporels autres que des moyens de transport

70

Ces prestations sont visées au 2° de l'[article 259 B du CGI](#).

80

Si les conditions de l'article 259 B du CGI ne sont pas réunies, lorsque le lieu de ces prestations est en France, elles sont soumises à la TVA sous réserve des exonérations prévues :

- pour les locations de certains matériels utilisés en vue de l'exportation des biens ([CGI, art. 262, I, BOI-TVA-CHAMP-30-30-20-10](#) au I-E § 90) ;

- pour les locations d'objets incorporés dans les bateaux ou aéronefs désignés aux 2° et 4° du II de l'article 262 du CGI ([CGI, art. 262, II-3° et 5°](#) ; [BOI-TVA-CHAMP-30-30-30-10](#) au II-B § 240 à 290 et [BOI-TVA-CHAMP-30-30-30-20](#) au II § 70).

90

Pour ce qui concerne les locations de matériels de transport (autres que des moyens de transports), tels que les conteneurs, il est admis qu'elles soient exonérées lorsque les matériels sont destinés exclusivement à un trafic international (il convient de se référer également au [IV § 250 à 300](#) du [BOI-TVA-CHAMP-20-60-20](#) pour les matériels utilisés dans les déménagements internationaux). Bien entendu, toutes les justifications utiles devront être apportées par les loueurs.

III. Prestations de publicité

A. Définition des prestations concernées

100

Constituent des prestations de publicité toutes les opérations, quels qu'en soient les auteurs, la nature ou la forme, dont l'objet est de transmettre un message destiné à informer le public de l'existence et des qualités d'un bien ou d'un service dans le but d'en augmenter les ventes, ou qui font indissociablement partie d'une campagne publicitaire.

110

Les prestations de publicité sont le plus souvent réalisées par un professionnel de la publicité. Il n'est cependant pas nécessaire que le prestataire ait cette qualité pour qu'une prestation soit qualifiée de prestation de publicité. Une prestation de publicité peut, en effet, être fournie par une entreprise ne s'occupant pas exclusivement, ni même principalement, de publicité.

Inversement, toutes les opérations réalisées par un professionnel de la publicité ne constituent pas nécessairement des prestations de publicité. Il en est ainsi notamment des opérations qui n'ont pas pour finalité la promotion d'un produit ou d'un service.

120

Dès lors qu'elles ont pour finalité la promotion d'un bien ou d'un service, sont des prestations de publicité, les opérations qui consistent notamment :

- à concevoir différents projets de campagnes publicitaires et à conseiller sur le choix du projet définitif ;
- à fournir des conseils dans l'élaboration d'une politique publicitaire, dans la sélection des supports publicitaires, dans l'organisation d'une campagne publicitaire ;
- à céder ou à louer un espace publicitaire ;
- à concevoir des annonces, des formules ou des textes publicitaires puis les faire diffuser par tout moyen ;
- à assurer la diffusion d'annonces, de formules ou de textes publicitaires ;
- à fabriquer ou à faire fabriquer des supports publicitaires : films, photographies, messages radiodiffusés ou télévisés, documents divers (affiches, catalogues, brochures, prospectus, etc), objets destinés à être distribués gratuitement ;
- à vendre des biens en vue de leur distribution gratuite aux consommateurs à l'occasion de jeux, loterie, concours, etc ;
- à organiser des manifestations diverses de relations publiques : cocktails, banquets, séances récréatives, séminaires, conférences de presse, etc ;
- à promouvoir l'action de l'annonceur (promotion de l'image de marque de l'organisme, diffusion d'informations sur la vie de l'organisme, sa politique commerciale, etc).

Les opérations en cause peuvent être réalisées de manière isolée ou dans le cadre d'une campagne publicitaire.

Exemple : Une organisation internationale non gouvernementale de lutte contre la faim établie hors de l'Union européenne, n'ayant ni la qualité d'assujetti au sens de l'[article 256 A du CGI](#) ni de numéro d'identification à la TVA dans l'Union européenne, fait appel à une entreprise établie en France pour élaborer à destination de la France une campagne d'information sur ses missions et d'appel aux dons. Cette prestation de publicité n'est pas soumise à la TVA en France en application de l'[article 259 B du CGI](#).

130

En revanche, ne constituent pas des prestations de publicité, dès lors qu'elles n'ont pas une action de promotion directe ou indirecte d'un bien ou d'un service, les opérations qui consistent :

- à rechercher des ordres publicitaires puis à les transmettre à des exploitants de supports de publicité (presse, affichage, cinéma, radio, télévision) ;
- à organiser des foires, salons, expositions ou manifestations similaires ;
- à assurer la conception ou la diffusion d'annonces légales de publicité financière ou d'annonces judiciaires et légales.

140

Lorsque les diverses opérations effectuées par le prestataire en exécution du contrat conclu avec le preneur forment un ensemble indissociable d'actions à finalité publicitaire, la prestation s'analyse globalement comme une prestation de publicité mentionnée à l'article 259 B du CGI.

150

Par ailleurs, le fait pour un prestataire chargé de promouvoir la vente des produits ou des services de son client de confier en totalité ou en partie l'exécution matérielle de la prestation à un ou plusieurs sous-traitants ne remet pas en cause la qualification de l'opération réalisée par ce prestataire.

B. Précisions

160

Certaines opérations qui ne constituent pas des prestations de publicité proprement dites, peuvent, néanmoins, relever de l'article 259 B du CGI à un autre titre. Tel est le cas :

- des études nécessaires à l'élaboration d'une campagne publicitaire (études économiques, de marché, enquêtes de motivation, tests, etc.) ou du contrôle des résultats d'une telle campagne ;
- de la fourniture aux annonceurs d'informations sur les méthodes commerciales et publicitaires du secteur d'activité concerné ;
- de l'exploitation de leurs droits par les créateurs d'œuvres publicitaires ([BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-20](#) au II-B-1 § 200 à 210).

170

Les opérations effectuées par les fournisseurs de l'entreprise de publicité suivent leur régime propre. Il en est ainsi notamment des prestations suivantes qui ne sont pas des prestations de publicité au sens de l'article 259 B du CGI :

- de la réalisation de films (conception, tournage, montage, sonorisation, doublage, etc) ;
- de l'impression de documents publicitaires ;
- de la cession ou de la location d'espaces publicitaires ;
- de la fourniture de repas, d'aliments ou de boissons ;
- de la location de biens meubles corporels ;
- du transport de personnes ou de biens.

IV. Prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études, etc.

180

Ces opérations constituent des prestations du 4° de l'article 259 B du CGI sans qu'il y ait à tenir compte du statut juridique du prestataire, de la nature de la profession qu'il exerce à titre principal ou du caractère permanent ou occasionnel de la prestation.

190

Les prestations en cause s'entendent des opérations de la nature de celles effectuées notamment par :

- les conseils en brevets d'invention travaillant pour le compte de sociétés ayant la qualité d'inventeur ;
- les conseils en organisation qui interviennent dans la définition de la politique générale de l'organisme non assujetti, dans l'organisation de la production et dans la gestion des ressources humaines ;
- les conseils en matière d'études de marchés ;
- les conseils en informatique qui guident dans le choix des matériels et des programmes adaptés aux besoins des clients ;
- les conseils en ingénierie qui se chargent de définir les besoins techniques du client en vue d'optimiser la rentabilité de ses investissements ;
- les prestations des experts-comptables ;
- les prestations des commissaires aux comptes ;
- les prestations des avocats ;
- les prestations des notaires.

200

S'analysent également en des prestations de conseil ou d'études :

- les prestations d'analyse portant sur un produit et pour lequel le prestataire ne se borne pas à définir ses caractéristiques mais examine en outre ses possibilités d'emploi en vue d'orienter le client sur ses utilisations éventuelles ;
- les essais, vérifications ou contrôles effectués sur des biens en vue de s'assurer qu'ils sont conformes aux prescriptions techniques réglementaires ;
- les prestations d'études et de recherches réalisées par les établissements publics d'enseignement pour le compte de tiers ;
- les services rendus par un prestataire et qui met à la disposition de ses clients ses connaissances et son savoir-faire pour leur permettre d'améliorer leur gestion.

210

Toutefois, les prestations de rédaction d'actes publics ou sous seing privé se rapportant à l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles ou d'actions ou parts de sociétés immobilières ont pour lieu l'endroit où l'immeuble est situé ([BOI-TVA-CHAMP-20-50-30](#) au II-B § 160).

Les prestations des commissaires-priseurs ne relèvent pas en principe de l'article 259 B du CGI. Cependant, quand leur lieu de taxation est en France, elles sont susceptibles d'être exonérées en application du I de l'[article 262 du CGI](#), si elles sont directement liées à des exportations de biens.

220

Il est rappelé que les actes de poursuites effectués par les huissiers de justice et les prestations d'entremise réalisées par les commissaires-priseurs ne relèvent pas de l'article 259 B du CGI.

V. Traitement de données et fournitures d'information

230

Constituent des prestations de cette nature :

- les travaux de traduction de documents juridiques, commerciaux ou autres ;
- la fourniture par une entreprise à une autre des nom et adresse de personnes figurant sur son fichier.

VI. Opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres-fort

240

Pour les opérations bancaires et financières, il convient de se reporter aux commentaires du [BOI-TVA-SECT-50](#).

250

Les règles applicables aux opérations d'assurance et de réassurance sont décrites au [IV § 260 à 320 du BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10](#).

260

Les locations de coffres-fort constituent des services se rattachant à un immeuble ([BOI-TVA-CHAMP-20-50-30 au II § 120 et suivants](#)).

VII. Mise à disposition de personnel

270

Sont visées au 7° de l'[article 259 B du CGI](#), les mises à disposition de personnel réalisées pour le compte d'un preneur non assujetti établi hors de l'Union européenne.

VIII. Obligation de ne pas exercer, même à titre partiel, une activité professionnelle ou un droit

280

Cette obligation visée au 9° de l'article 259 B du CGI consiste en une renonciation à accomplir l'activité ou le droit en question.

IX. Prestations de télécommunications, de télévision, de radiodiffusion et services fournis par voie électronique à des personnes non assujetties établies ou domiciliées en France

290

Ces prestations mentionnées aux 10°, 11° et 12° de l'article 259 B du CGI sont définies au I § 10 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-20.

(300-460)

X. Accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés

A. Notions de réseaux de transport et de distribution

470

L'électricité et le gaz naturel sont acheminés par des réseaux de transport, puis par des réseaux de distribution. La notion de réseaux s'entend à la fois des réseaux de transport et de distribution.

480

En matière d'électricité, le réseau de transport est constitué des lignes à haute et très haute tension, via lesquelles les flux d'électricité sont acheminés entre un point d'injection et un point de soutirage. Le réseau de distribution est constitué des lignes à moyenne et basse tension.

490

En matière de gaz naturel, le réseau de transport est constitué de canalisations à haute pression. Le réseau de distribution est constitué de canalisation à moyenne ou basse pression.

B. Services d'accès aux réseaux de transport et de distribution, d'acheminement par ces réseaux et tous autres services qui sont directement liés

500

S'agissant des réseaux situés en France, constituent notamment des prestations de cette nature les services ci-après.

1. En matière de gaz naturel

a. Prestations d'accès au réseau et d'acheminement du gaz

510

Il s'agit, notamment, des prestations ci-après :

- les prestations de raccordement ;
- les prestations d'accès au réseau, et en particulier ;
 - les réservations de capacité ;
 - l'acheminement du gaz dans le réseau ;
 - le suivi du respect des conditions de livraisons ;
 - l'entretien et le renouvellement des installations de raccordement, y compris le comptage ;
 - le comptage ;
 - les prestations en cas de dépassement des capacités souscrites ou de déséquilibre des bilans journaliers ;
 - l'accès aux points d'échanges de gaz ;
- les prestations accessoires suivantes :
 - prestations optionnelles offertes par les gestionnaires de réseau de transport ;
 - prestations optionnelles offertes par les gestionnaires de réseau de distribution.

b. Autres services d'accès

520

Sont visés :

- le service d'accès aux terminaux méthaniers ;
- le service d'accès aux stockages souterrains.

2. En matière d'électricité

a. Prestations d'accès et de transmission d'électricité sur le réseau de transport et de distribution

530

Sont notamment concernées :

- les prestations de raccordement ;
- les prestations d'accès aux réseaux et d'acheminement sur les réseaux suivants :
 - l'accès aux réseaux et l'acheminement sur ces réseaux,
 - l'exploitation, l'entretien et le renouvellement de l'alimentation complémentaire et de l'alimentation de secours substitution,
 - la fourniture, l'installation, l'entretien et le renouvellement des installations de comptage,
 - le comptage réalisé par le distributeur,
 - les prestations en cas de dépassement de la puissance souscrite et de dépassement ponctuel de la puissance non garanti,
 - l'utilisation excédentaire d'énergie réactive ;
- les prestations accessoires suivantes :
 - le regroupement tarifaire de plusieurs points de livraison,
 - le suivi de la continuité et de la qualité du service de transport et de distribution.

b. Prestations liées au maintien de l'équilibre entre la production et la consommation et la sûreté du réseau

540

Sont visées les opérations suivantes :

- prestations d'équilibre du réseau ;
- service de décompte ;
- prestations d'ajustement acceptées par le gestionnaire du réseau de transport ;
- réglages de la tension et de la fréquence.

c. Prestations liées à l'interconnexion frontalière

550

Il s'agit des services liés à l'interconnexion frontalière des réseaux de transport au transit d'électricité.

3. Prestations fournies par des opérateurs étrangers

560

Constituent également des prestations de cette nature les prestations similaires à celles visées dans la liste indicative du [XII-B-1-a § 510 à 520](#) rendues à des personnes établies en France par les opérateurs de réseaux étrangers.

4. Précisions

570

Les prestations de mise à disposition d'installations de stockage relèvent en principe des dispositions du 2° de l'[article 259 A du CGI](#). Les prestations matérielles d'injection du gaz dans les installations de stockage et de soutirage hors de ces installations, ainsi que les services de conversion du gaz relèvent des dispositions de l'article 259 A du CGI.

580

Cependant, ces prestations relèvent de l'[article 259 B du CGI](#) lorsqu'elles sont directement liées à des opérations de transport et/ou de distribution de gaz naturel.

XI. Récapitulatif sur le lieu d'imposition de certaines prestations

590

Les prestations de services de la nature de celles visées à l'[article 259 B du CGI](#) sont en principe imposables en France lorsque le prestataire y est établi conformément au 2 de l'[article 259 du CGI](#).

600

Tableau récapitulatif du lieu d'imposition des services de la nature de ceux visés à l'article 259 B du CGI rendus à un preneur assujetti ou à un preneur non assujetti :

	Lieu d'établissement du prestataire	Lieu d'établissement du preneur	Lieu de taxation
article 259 du CGI et article 259 B du CGI	France	Non assujetti France ou État membre	France
		Assujetti France	France
		Assujetti État membre	Non imposable en France
		Pays tiers	Non imposable en France
	État membre Pays tiers	Non assujetti France ou État membre	Non imposable en France*
		Assujetti France	France

* Sous réserve de l'application des dispositions de l'article 259 C du CGI lorsque le prestataire est établi hors de l'Union européenne.

État membre : désigne un État de l'Union européenne autre que la France.

Pays tiers : pays n'appartenant pas à l'Union européenne et territoire d'un État membre exclu du territoire de l'Union européenne (CGI, art. 256).

610

Pour la définition des notions de « France », d'« État membre de l'Union européenne », d'« Union européenne » et de « pays ou territoire tiers » à cette Union européenne, il convient de se reporter au BOI-TVA-CHAMP-20-10.

620

Remarque : Pour les prestations mentionnées aux 10°, 11° et 12° de l'article 259 B du CGI , il convient de se référer au tableau récapitulatif figurant au II-B § 280 du BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-20.