

**LA TVA DANS
LES ENTREPRISES DU
SECTEUR CULTURE & MÉDIA**

Deuxième Partie :

**La particularité de la
TVA sur certains
secteurs**

*Si vous exercez une activité dans les domaines de la Création Artistique,
du Spectacle, de la Communication, de la Production Audiovisuelle,
de la Communication et du Multimédia...
ce qui vous attend, ce que vous devez connaître !*

Eric Hainaut, Expert-Comptable

Livre Blanc sur la TVA dans la Culture & les Médias :

Avant Propos	3
DEUXIÈME PARTIE : la particularité de la TVA sur certains secteurs	
I. Les taux utilisés selon les secteurs	4
II. Les freelances, l'artiste et les droits d'auteurs	6
A. Qui déclare ses revenus en BNC	6
B. Qui déclare ses revenus en T&S : la retenue à la source de la TVA	7
III. La billetterie et la vente de spectacles	10
A. Spectacles autres que le cinéma	10
B. Le cinéma	12
C. Subventions versées aux maisons de la culture et centres d'action culturelle	13
D. Services consistant dans la fourniture de spectacles	13
IV. La galerie d'art et la TVA sur la marge	18
A. Votre vente est-elle soumise à la TVA en France ?	18
B. Qu'avez-vous vendu ? (Œuvre d'art, objet de collection, objet de design ...)	18
C. Les régimes de TVA	19
V. La TVA sur les subventions	21
VI. La TVA et les prestations de service de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision	22
A. Champs d'application de la réforme	22
B. Les conséquences pratiques	23
C. Les taux de TVA applicables	24
D. La problématique de la localisation du client particulier	25



Avant propos

La TVA, processus fiscal inventé en France en 1954 par Maurice Lauré (Inspecteur des Finances) et depuis copié dans de nombreux pays, se voulait à l'origine simple.

Ainsi, le mécanisme de la cascade des agents économiques conduit à une activité B to B : c'est le consommateur final qui payera la TVA. Cette dernière est donc un impôt indirect sur la consommation.

Mais, de lobbying en lobbying, de lois en lois, de spécificités en spécificités et avec l'ouverture des frontières dans le marché économique, la TVA est devenue un dispositif complexe.

Plus récemment, l'Europe, l'évasion fiscale, le commerce immatériel et la fraude fiscale - dont notamment celle à la TVA qui représenterait un montant compris entre 15 et 50 milliards par an - sont venus enfoncer le clou, transformant la TVA en bête noire de l'entrepreneur et en partie de plaisir pour le vérificateur du service des impôts.

La France utilise 4 taux de TVA : 2.10 %, 5.5 %, 10 % et 20 %.

En principe, de nombreux secteurs économiques utilisent un, voire deux taux.

J'ai toujours tendance à dire qu'il n'existe pas «une» Culture mais «des» Cultures tant la typologie des entreprises, des personnes et du public, peut être différente.

Ainsi, Edition, spectacle, en passant par l'Art ou la Production Audiovisuelle, tant de choses les séparent !

Ce polymorphisme Culturel a entraîné ; au fil du temps ; de nombreuses disparités législatives, comptables, fiscales, sociales et juridiques. Aujourd'hui, je crois pouvoir affirmer que la Culture est le seul secteur d'activités dans lequel tous les taux de TVA sont utilisés... Jusqu'à en perdre son Latin.

Il était temps de regrouper dans un livre blanc spécifique à la TVA dans la Culture, toutes ces spécificités, remettre un peu d'ordre dans les usages sans fondement, mettre en évidence là où «on ne sait pas» (car certains mécanismes complexes n'ont pas de solution).

Loin d'être un précis de fiscalité, ce livre blanc se veut simplement un allié de l'entrepreneur culturel dans la problématique de la TVA.

Je vous en souhaite bonne lecture !

J'ai pu commettre des erreurs ou des oublis ; vous avez également le droit de ne pas être d'accord... N'hésitez pas, contactez moi. Nous ferons évoluer et vivre ce livre blanc sur la TVA dans la Culture pour qu'il puisse subsister longtemps.

Eric Hainaut
e.hainaut@comcom.fr



I. Les taux utilisés selon les secteurs

**Tableau synthétique des taux de TVA applicables aux biens et services culturels
(en vigueur au 1er janvier 2014)**

Audiovisuel

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Contribution à l'audiovisuel public	281 nonies	2,10%

Presse

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Publications de presse (papier)	298 septies	2,10%
Presse en ligne (depuis le 1/2/2014)		

Livres

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Livres papier	278-0 bis	5,50%
Locations de livres		
Livres fournis par téléchargement* * Contesté par l'Europe, taux qui devrait s'appliquer : 20%		

Cinéma

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Droits d'entrée dans les salles de spectacles cinématographiques	278-0 bis	5,50%
Cessions de droits patrimoniaux portant sur des œuvres cinématographiques	279 g	10%
Cessions de droits patrimoniaux portant sur des œuvres cinématographiques représentées au cours de festivals ou de certaines séances (ciné-clubs, cinémathèques...)	278-0 bis	5,50%

Œuvres d'art, objets de collection et d'antiquité

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Importations et acquisitions intracommunautaires d'œuvres d'art, d'objets de collection et d'antiquité	278-0 bis	5,50%
Ventes d'œuvres d'art effectuées par leur auteur ou leur ayant droit	278 septies 2	10%
Ventes d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité effectuées par des assujettis revendeurs (imposition sur la marge dans la majorité des cas ou sur le prix de vente total)	278	20%

Patrimoine

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Droits d'entrée pour la visite des musées, monuments, grottes et sites ainsi que des expositions culturelles	279 b ter	10%



Spectacles vivants

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Recettes réalisées aux entrées des 140 premières représentations théâtrales, lyriques, musicales ou chorégraphiques nouvellement créées ou d'œuvres classiques faisant l'objet d'une nouvelle mise en scène, ainsi que des spectacles de cirque	281 quater	2,10%
Recettes des spectacles suivants : * représentations théâtrales, lyriques, musicales ou chorégraphiques, cirques et concerts au-delà des 140 premières représentations, * spectacles de variétés autres que musicaux, * concerts donnés dans des établissements où il est facultativement servi des consommations pendant le spectacle (cafés-concert, cafés-jazz, clubs, salles de concerts etc...)	278-0 bis	5,50%
Spectacles de variétés donnés dans des établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances	278	20%
Cession ou concession de spectacles soumis au taux réduit ou au taux particulier par un producteur		5,50%

Coréalizations

Opérations concernées	Taux
Contrats de coréalisation sans clause « minimum garanti »	Taux applicable aux recettes de billetterie
Contrats de coréalisation avec clause « minimum garanti » au producteur ou à l'organisateur et « minimum garanti » atteint	Taux applicable aux recettes de billetterie
Contrats de coréalisation avec clause « minimum garanti » au producteur et « minimum garanti » non atteint	Taux applicable aux recettes de billetterie sur partie billetterie et taux de 5,5% sur partie visée par la clause minimum
Contrats de coréalisation avec clause « minimum garanti » au profit de l'organisateur et « minimum garanti » non atteint	taux applicable aux recettes de billetterie sur la partie billetterie et taux de 20% sur la partie visées par la clause minimum

Droits d'auteurs

Opérations concernées	Article du CGI	Taux
Cessions de droits patrimoniaux reconnus par la loi aux auteurs des œuvres de l'esprit et aux artistes interprètes ainsi que tous les droits portant sur les œuvres cinématographiques et sur les livres	279 g	10%
Rémunération par copie privée revenant aux auteurs et artistes interprètes		
Rémunération équitable revenant aux artistes interprètes		
Fraction de la rémunération copie privée et fraction rémunération équitable revenant aux producteurs	278	20%



II. Les freelances, l'artiste et les droits d'auteurs

A. Qui déclare ses revenus en BNC

La TVA des freelances obéit à des règles qui sont quasi identiques à celles des entreprises.

Ainsi, TVA collectée, TVA déductible, formulaire de TVA et traitement à l'international, sont similaires.

Toutefois, quelques particularités méritent d'être relevées. C'est ainsi que nous allons aborder les problématiques :

- des différents taux à utiliser,
- de la tva sur les frais et les débours,
- des seuils spécifiques aux artistes auteurs.

Les différents taux à utiliser :

Souvent, le freelance artistique peine à appliquer le bon taux de tva : 5,5 %, 10 %, 20 %. Il est également confronté à ses clients ou à l'administration qui ne sont pas toujours à l'unisson sur le taux utilisé.

Nous reprenons ci-après les différents taux et leur utilisation.

Il est aisé de comprendre l'utilisation du taux à 5,5 %: il s'agit de la vente d'œuvres d'art comme une peinture, un tirage photo.

Concernant les taux à 10 % et 20%, il est courant d'entendre affirmer : je suis à la MDA ou à l'Agessa donc j'applique le taux à 10 %.

Une cession de droits d'auteurs emporte la production d'un contrat... Ce qui est rarement le cas avec un graphiste.

Bien que protégées par le CPI et reconnues par la MDA ou l'Agessa comme activité artistique, les activités des graphistes et des web designers relèvent des prestations de services.

Nous conseillons l'application d'un taux de 20 % pour ces activités en l'absence d'un contrat, et l'application du taux de 10 % pour les cessions de droits plutôt en rapport avec une musique, une photo, un logo, qui seront assorties d'un contrat de cessions de droits en bonne et due forme.

Il est à noter que ceci n'aura aucune conséquence sur l'affiliation à la MDA ou à l'Agessa.

La tva sur les frais et les débours :

L'ensemble des frais que le professionnel a engagé pour la réalisation de sa prestation et dont il demande le remboursement à son client, est à prendre en compte dans la base de calcul de la TVA.

Il s'agit notamment :

- de la valeur des fournitures utilisées pour réaliser la prestation ;
- des frais de déplacement (billet de train, d'avion, location de véhicule, frais d'hôtel, de restaurant, etc.) ;
- des frais d'assurances ;
- des frais d'affranchissement sauf s'ils ont fait l'objet d'une facturation exacte et distincte ;

Les débours n'entrent pas dans la base du chiffre d'affaires à déclarer. Ce sont des sommes qui sont remboursées aux professionnels au titre des dépenses qu'ils ont acquittées auprès de tierces personnes au nom et pour le compte de leurs clients. Il ne s'agit donc pas à proprement parlé de remboursements de frais.

Les seuils spécifiques aux artistes auteurs :

Il faut d'abord comprendre le cas du régime micro et de l'exonération de la TVA.

La sortie du régime fiscal micro est automatique en cas :

- de dépassement les années suivantes et ce, pendant 2 années consécutives, du seuil de 33.200 euros tout en restant inférieur à 35.100 euros
- de dépassement du seuil de 35.100 euros

CAS 1 : Un graphiste en micro réalise les CA suivants : 33200 en 2015, 34000 en 2016.

En 2017, le graphiste sera assujéti à la TVA et à la déclaration contrôlée et ce pendant 2 années même si son CA redescend en dessous des seuils.



CAS 2 : Un graphiste en micro réalise un CA de 37000 en 2015.

En 2015, il devient assujetti à la TVA le mois de dépassement du seuil majoré (35 100) mais c'est au 1er janvier de l'année 2016 qu'il est soumis au régime de la déclaration contrôlée (et devra penser à adhérer à une AGA).

Il existe deux seuils spécifiques concernant la TVA sur les auteurs : 42 900 et seuil de tolérance 52 400 euros.

L'assujettissement à la TVA dans ce cas ne se fait pas au bout de 2 années de dépassement de seuil mais l'année suivante.

Ainsi, l'artiste auteur peut être contraint de passer au réel pour avoir dépassé les seuils spécifiques mais pourrait attendre de dépasser les seuils spécifiques pour être assujetti à la TVA.

Nous déconseillons cette solution pourtant légale. Puisque le réel oblige à tenir une comptabilité et que l'assujettissement à la TVA permet la récupération de la Taxe sur les dépenses, pourquoi ne pas en profiter dès le dépassement des seuils généraux ?

Attention : la loi précise que ces seuils spécifiques sont pour les droits d'auteurs et la vente d'œuvre d'art.... La notion fiscale d'artiste auteur est plus stricte au niveau fiscal (donc méfiance pour les graphistes et autres web designer).

CAS 3 : Un peintre en micro réalise un CA de 33 200 en 2014, 34 000 en 2015, 44 000 en 2016.

En 2016, il devient assujetti à la déclaration contrôlée mais peut rester non assujetti à la TVA toute l'année.

En 2017, il devient également assujetti à la TVA.

CAS 4 : Un peintre en micro réalise un CA de 33 200 en 2014, 34 000 en 2015 et 55 000 en 2016.

En 2016, il devient assujetti à la déclaration contrôlée au 1er janvier et à la TVA au début du mois de l'encaissement de la somme qui lui fait dépasser le seuil de tolérance de 52 400 euros.

B. Qui déclare ses revenus en T&S : la retenue à la source de la TVA

Les auteurs des œuvres de l'esprit sont soumis de plein droit à un régime particulier de retenue à la source de la TVA sur les droits qui leur sont versés par les éditeurs, les sociétés de perception et de répartition des droits.

Cette retenue est opérée par les éditeurs, les sociétés de répartition et de perception des droits et les producteurs au taux de 9,20 % pour un bénéficiaire établi en France Métropolitaine. Ce taux correspond au taux réduit de 10 % applicable sur les œuvres de l'esprit, diminué d'un droit de réduction forfaitairement fixé à 0,8 %.

Les auteurs soumis à la retenue à la source sont dispensés de déclaration d'existence.

Les auteurs peuvent cependant renoncer au dispositif de la retenue à la source. Dans ce cas, la renonciation doit être notifiée à tous les éditeurs, les sociétés de perception et de répartition des droits et les producteurs, et vaut pour l'ensemble des droits qu'ils perçoivent. La renonciation prend effet le premier jour du mois qui suit celui au cours duquel la déclaration a été faite et couvre obligatoirement une période de 5 années, y compris celle de la demande.

La renonciation à ce régime permet, le cas échéant, de bénéficier de la franchise en base de la TVA.

Dans les faits, l'éditeur, le producteur et la société de perception et de répartition des droits, réclameront copie du courrier posté en LRAR ainsi que l'accusé de réception.

Concrètement, pour un auteur qui devrait percevoir 1000 euros brut de droits d'auteurs, il recevra la somme de :

Droits d'auteurs brut	= 1000
Tva sur les DA 10 %	= 100
Retenue à la source 9,2 %	= 92
Montant à reverser	= 1008

Ces 8 euros, perçus en plus, peuvent être considérés comme une compensation de la perte du droit à récupération de la tva sur les dépenses. En échange, ils seront inclus dans la base servant au calcul de l'impôt sur les revenus.

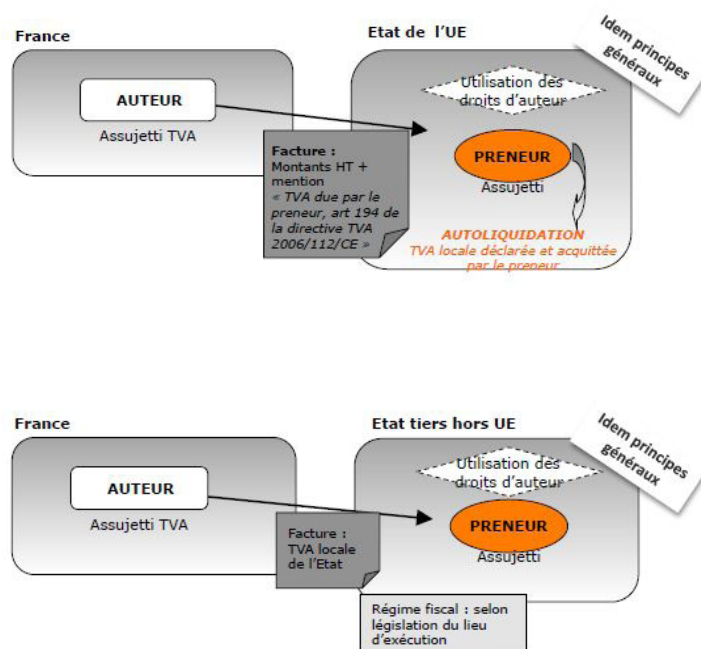


Nous pouvons également résumer ses opérations et l'application de la TVA à l'aide des schémas suivants :

1) Auteur établi en France

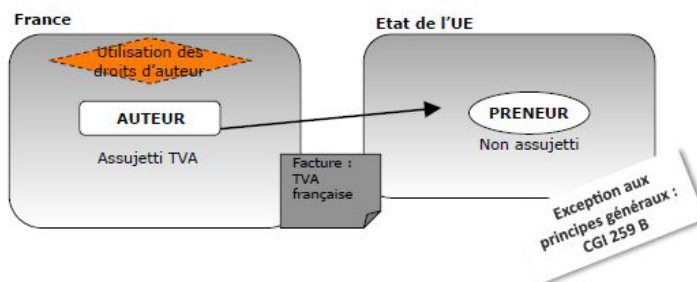
A. Preneur assujetti

Le lieu des prestations de services fournies à des assujettis est le lieu où le preneur est établi.

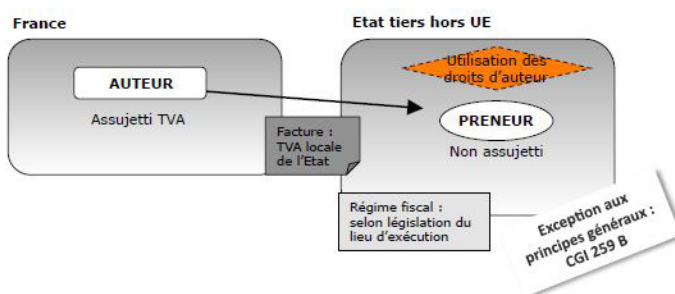


B. Preneur non assujetti

Les cessions de droit d'auteurs sont imposables en France si le preneur non assujetti est établi dans un autre Etat membre de la Communauté européenne.



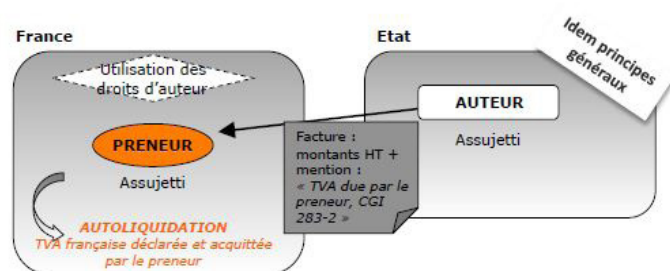
Les cessions de droit d'auteurs ne sont pas imposables en France si le preneur non assujetti est établi dans un Etat hors Communauté européenne.



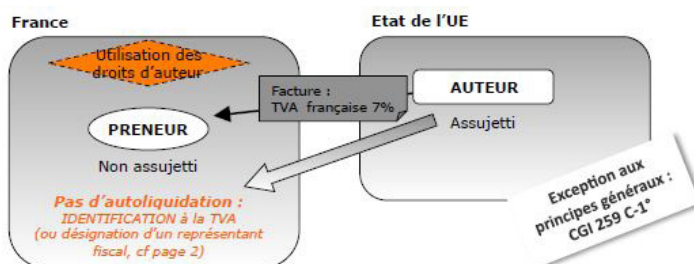
2) Preneur établi en France

A. Preneur assujetti

Le lieu des prestations de services fournies à des assujettis est le lieu où le preneur est établi.

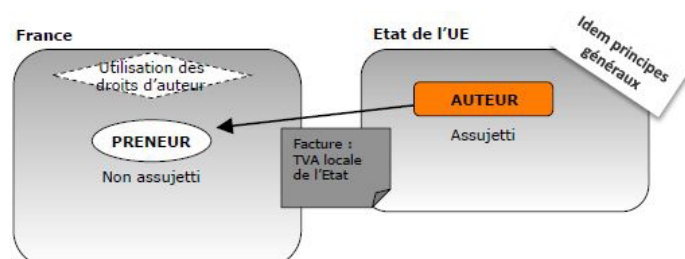


Si le prestataire est établi hors de la Communauté européenne, les cessions de droits d'auteur sont imposables en France – si ces droits sont utilisés en France.



B. Preneur non assujetti

Le lieu des prestations de services fournies à des non assujettis est le lieu où le prestataire est établi.



III. La billetterie et la vente de spectacles

Le texte ci-dessous est la retranscription simplifiée de la circulaire de la DGFiP du 11 octobre 2012 concernant l'utilisation de la TVA au taux réduit dans les spectacles et l'audiovisuel. Même si le texte peut paraître compliqué, il s'agit de reprendre à l'identique pour des raisons de responsabilité, les directives législatives.

La TVA est perçue au taux réduit pour les spectacles suivants :

- théâtres (autres que les théâtres pornographiques),
- théâtres de chansonniers,
- cirques,
- concerts,
- spectacles de variétés, à l'exception de ceux donnés dans des établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances,
- foires, salons et expositions autorisés,
- jeux et manèges forains à l'exception des appareils automatiques.

La TVA est perçue au taux réduit sur les droits d'entrée dans les salles de spectacles cinématographiques quels que soient le procédé de fixation ou de transmission et la nature du support des œuvres ou documents audiovisuels présentés.

Remarque : Les œuvres ou documents qui font l'objet d'une vidéotransmission ouvrent droit au taux réduit s'ils sont projetés dans une salle de cinéma.

Cette disposition n'est pas applicable aux films pornographiques ou d'incitation à la violence. Par ailleurs, la TVA est perçue au taux réduit sur les cessions des droits patrimoniaux reconnus par la loi, aux auteurs des œuvres de l'esprit et aux artistes-interprètes, et des droits portant sur les œuvres cinématographiques. Cette disposition n'est toutefois pas applicable aux opérations portant sur les films et les œuvres pornographiques ou d'incitation à la violence. Les rémunérations perçues par les organisateurs et les entrepreneurs de spectacles qui assument le risque commercial d'un des spectacles, sont soumises au taux réduit. Le Conseil d'État a jugé que ce taux devait également être retenu lorsque le producteur d'un de ces spectacles en cède ou en concède le droit d'exploitation à un tiers, même si la rémunération est indépendante des gains ou des pertes réalisés par l'organisateur.

A. Spectacles autres que le cinéma

Cas général

Relèvent du taux réduit, les spectacles désignés ci-après :

- théâtres : il s'agit des représentations dramatiques, lyriques ou chorégraphiques dont l'action s'organise autour d'un thème central (comédies, tragédies, drames, vaudevilles, opéras, opérettes, ballets classiques, modernes ou folkloriques et récitals de danse qui constituent une des formes du théâtre de mime, théâtres de marionnettes, etc.). Les représentations théâtrales à caractère pornographique sont soumises au taux normal,
- théâtres de chansonniers : les établissements dans lesquels les auteurs eux-mêmes déclament ou chantent leurs œuvres,
- spectacles poétiques : sont considérés comme tels les récitals de poèmes accompagnés ou non de musique,
- cirques : les établissements qui présentent des spectacles équestres ou d'animaux dressés et des exercices acrobatiques à l'intérieur d'une enceinte circulaire,
- concerts : les concerts symphoniques, de musique légère, de musique de chambre, de musique moderne, de jazz, « pop » et, d'une manière générale, les harmonies (chœurs, chorales ou/et d'instruments),
- spectacles de variétés à l'exception de ceux donnés dans des établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances : « shows », spectacles comprenant des tours de chant, des monologues, des sketches, des danses, des tours de prestidigitation, d'illusion ou d'hypnotisme, des exercices acrobatiques, de farces ou d'imitations, des présentations d'animaux dressés et, d'une façon générale, des spectacles coupés composés d'auditions, exhibitions, attractions variées, et de revues ne comportant pas de thème central mais une suite de tableaux au cours desquels l'attention est soutenue par une impression visuelle due aux décors, aux costumes, à la figuration et à la mise en scène, les paroles, les chants et la musique n'étant destinés qu'à accentuer cette impression visuelle,
- foires, salons et expositions autorisés.



En revanche, le taux normal est applicable aux spectacles, jeux et divertissements non soumis à l'impôt sur les spectacles et exclus du taux réduit. Il en est ainsi des spectacles, jeux et divertissements suivants :

- spectacles donnés dans les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances : spectacles de variétés, dancings, discothèques, etc.,
- représentations théâtrales à caractère pornographique,
- spectacles forains,
- salles d'audition de disques,
- courses de chevaux et de chiens,
- matchs de catch,
- tirs aux pigeons (sauf droits d'entrée exigés des spectateurs pour assister à des compétitions de tirs qui demeurent soumis à l'impôt sur les spectacles),
- courses de taureaux (les courses landaises et camarguaises sont soumises à l'impôt sur les spectacles),
- combats de coqs,
- golfs miniatures,
- séances de karting organisées par les entreprises commerciales pour la pratique de ce divertissement par des amateurs,
- réunions de « stock-cars »,
- défilés de chars organisés lors de certaines fêtes locales.

Cas particuliers

1) Établissements de spectacles de variétés dans lesquels sont servies des consommations

S'agissant des spectacles de variétés donnés dans des établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances, le taux normal s'applique au prix du billet donnant accès au spectacle quand bien même le taux réduit s'applique sur la part des ventes à consommer sur place à l'exclusion de celles relatives aux boissons alcoolisées.

En revanche, lorsqu'un paiement est exigé à l'entrée pour assister au spectacle de variétés, les recettes générées peuvent, le cas échéant, être imposées au taux réduit de la TVA si la vente de consommations est totalement interrompue durant tout le spectacle. Le caractère

facultatif de consommations servies avant ou après le spectacle doit également être établi, en droit comme en fait, et de manière certaine. Remarque : Les recettes provenant des ventes à consommer sur place, demeurent soumises aux taux qui leur sont propres.

Bien que cette réponse ministérielle ne concerne que certaines entreprises de spectacles de variétés, il est admis que les solutions qu'elle présente, s'appliquent aux autres établissements de spectacles et notamment aux cafés théâtres. Il en résulte que :

- le service facultatif et hors séances (avant ou après le spectacle et à l'entracte) ne fait pas perdre à l'organisateur qui présente des spectacles passibles du taux réduit, le bénéfice de ce taux pour les droits d'entrée,
- dans tous les autres cas (service de consommations facultatif pendant les séances ou obligatoire en dehors ou pendant les séances), il y a déqualification du spectacle, entraînant l'application du taux normal pour les spectacles admis à bénéficier du taux réduit.

2) Concerts donnés dans des établissements servant des consommations

Est soumis au taux réduit, le prix du billet d'entrée donnant exclusivement accès à des concerts donnés dans des établissements où il est servi facultativement des consommations pendant le spectacle. L'exploitant doit être titulaire de la licence d'entrepreneur de spectacles de la catégorie 1.

Pour les concerts donnés dans des établissements où un service de consommations est obligatoire pendant les séances, le taux réduit s'applique à l'ensemble du prix du billet à l'exclusion, s'il y a lieu, de la part relative aux boissons alcoolisées.

Champ d'application du taux réduit

- Établissements concernés :

Cette disposition ne concerne que les établissements offrant à leur clientèle à la fois un concert et une prestation de vente à consommer sur place (cafés concerts, clubs, etc.).



Les établissements concernés par la mesure doivent détenir une licence de débit de boissons. Ils doivent, en outre, être titulaires de la licence d'entrepreneur de spectacles de la catégorie 1.

• Spectacles concernés :

Le taux réduit de TVA s'applique exclusivement aux concerts (tours de chant, récitals ou harmonies de voix ou/et d'instruments) caractérisés par la présence effective d'un ou plusieurs musiciens ou chanteurs. En revanche, les droits d'entrée aux spectacles de diffusion de musique enregistrée, demeurent soumis au taux normal.

• Opérations concernées :

Le taux réduit s'applique au prix du billet d'entrée donnant exclusivement accès aux concerts mentionnés ci-dessus.

Par conséquent, la mesure ne s'applique pas si le prix du billet donne accès simultanément à un concert et à une autre forme de divertissement.

Lorsqu'une manifestation comprend des spectacles imposables à la TVA à des taux multiples et qu'un prix unique est perçu, la part des recettes doit être déterminée pour chaque spectacle par les organisateurs, sous réserve des droits de contrôle de l'administration, et être imposée selon le taux qui lui est propre.

Les recettes provenant des ventes de boissons alcoolisées à consommer sur place, demeurent imposables au taux normal.

• Condition d'application du taux réduit :

Cela suppose l'existence d'une billetterie puisque la loi limite l'application du taux réduit de la TVA au prix du billet d'entrée exigé des spectateurs pour assister au spectacle.

Le taux réduit ne s'applique donc que si l'exploitant réclame à ses clients un prix d'entrée avec délivrance d'un billet pour l'accès à la salle de spectacles.

B. Cinéma

Le taux réduit s'applique :

- aux locations et cessions de droits portant sur les œuvres cinématographiques,
- aux droits d'entrée dans les salles de spectacles cinématographiques, quels que soient le procédé de fixation ou de transmission et la nature

du support des œuvres ou documents audiovisuels présentés.

Le taux réduit ne s'applique pas ni aux œuvres ou aux films pornographiques ou d'incitation à la violence ni aux droits d'entrée pour les séances au cours desquelles ces œuvres ou ces films font l'objet d'une représentation publique.

Droits portant sur des œuvres cinématographiques

Les œuvres cinématographiques sont des productions qui ont obtenu un visa d'exploitation autorisant leur projection en public dans une salle de cinéma.

Le taux réduit s'applique à tous droits portant sur les œuvres cinématographiques. Les recettes générées par la location ou la cession de droits (droit d'exploitation, de reproduction, etc.) portant sur des œuvres cinématographiques, sont soumises au taux réduit.

Peu importe donc :

- la nature de l'activité exercée par le preneur des droits ou le bénéficiaire d'une cession (distributeurs, chaînes de télévision, éditeurs de cassettes, etc.),
- le support physique de l'œuvre dont les droits d'exploitation ou de reproduction sont transférés ou loués (support cellulosique ou magnétique).

En revanche, le taux réduit ne s'applique pas :

- aux cessions de droits portant sur les films pornographiques ou d'incitation à la violence et sur leur interprétation,
- aux cessions de droits portant sur les œuvres pornographiques ou d'incitation à la violence diffusées sur support vidéographique et sur leur interprétation.

Droits d'entrée dans les salles de cinéma

L'application du taux réduit est liée à deux conditions :

- le droit d'entrée doit donner accès à une salle de cinéma ;
- le spectacle doit être constitué par la projection d'une œuvre cinématographique ou d'un document audiovisuel, indépendamment de la nature du support (film cellulosique, vidéocassette ou vidéodisque) et du procédé de transmission ou de fixation.



Les œuvres ou documents qui font l'objet d'une vidéotransmission ouvrent donc droit au taux réduit s'ils sont projetés dans une salle de cinéma.

Remarque : La vidéo-projection consiste à projeter les films à partir de supports vidéographiques. La vidéotransmission est un procédé technique par lequel des sons et des images sont enregistrés, puis acheminés par différents modes de transmission (câble, voie hertzienne) et projetés instantanément en public, dans un lieu éloigné de leur source, au moyen d'un vidéoprojecteur.

Le taux réduit n'est donc pas applicable :

- aux droits d'entrée dans des lieux qui ne sont pas des salles de spectacles cinématographiques, alors même qu'y seraient projetés des œuvres cinématographiques ou des documents audiovisuels (par exemple : retransmission d'une épreuve sportive dans un stade),
- aux droits d'entrée pour les séances de télévision,
- aux recettes accessoires réalisées dans les salles de spectacles (vente de programmes, de confiseries, buvette, publicité, recettes de vestiaire, etc.) qui demeurent taxées aux taux qui leur sont propres,
- aux recettes procurées par les droits d'entrée dans des salles où sont projetés des œuvres ou des films pornographiques ou d'incitation à la violence,
- aux recettes procurées par les droits d'entrée dans les établissements dont l'accès est interdit aux mineurs en raison de leur caractère licencieux ou pornographique quel que soit le genre des œuvres présentées.

L'application du taux réduit est indépendante de la forme juridique (entreprise individuelle, société, association, etc.) ou du classement de l'exploitation (salles classées dans la catégorie art et essai et autres salles).

C. Subventions versées aux maisons de la culture et centres d'action culturelle

Les maisons de la culture et les centres d'action culturelle, dénommés à présent scènes nationales, ayant des activités soumises à des taux différents de TVA, doivent ventiler leurs subventions reçues sans affectation précise entre ces diverses activités.

Toutefois, compte tenu des difficultés pratiques que soulève la répartition des subventions imposables entre les différentes activités, il est admis que les maisons de la culture et les centres d'action culturelle soumis à des taux différents de TVA, effectuent cette répartition de la manière suivante :

- 80 % pour les spectacles vivants soumis au taux de 2,10 % (création et représentation théâtrale d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales et chorégraphiques, cirques, spectacles de variétés),
- 8 % pour les séances cinématographiques soumises au taux réduit (ciné-clubs et festivals),
- 12 % pour les autres activités imposables au taux normal (expositions, animations, activités audiovisuelles, etc.).

D. Services consistant à la fourniture de spectacles

Principes

Le taux normal s'applique aux services consistant à la fourniture de spectacles.

Remarque : Ce taux est limité aux seules opérations de fourniture de spectacles ; les locations de salles, de décors et de costumes de théâtre, les transports et les fournitures diverses restent soumis au taux qui leur est propre.

Bien entendu, ces dispositions ne s'appliquent pas aux ventes de billets aux spectateurs réalisées par les organisateurs ou exploitants de salles, qui constituent des opérations distinctes de la fourniture de spectacles et sont soumises, de ce fait, au taux de 2,10 %, au taux réduit ou au taux normal.

Il y a fourniture ou vente de spectacle lorsqu'une entreprise ou un producteur vend un spectacle ; moyennant un forfait à un organisateur ou à un exploitant de salles.

Toutefois, le taux réduit doit être retenu lorsque le producteur d'un des spectacles cède ou concède le droit d'exploitation de ce spectacle à un tiers, même si sa rémunération est indépendante des gains ou des pertes réalisés par l'organisateur.

Ainsi, le taux réduit est applicable aux redevances ou droits que les producteurs de spectacles reçoivent des sociétés de radiodiffusion et de télévision pour la retransmission de spectacles de théâtre, de cabarets ou de variétés passibles de ce taux.



En revanche, les organismes sportifs doivent soumettre ces redevances au taux normal.

Les agents artistiques qui organisent le placement des artistes du spectacle sont imposables sur leurs rémunérations au taux normal.

Cas particuliers : tournées de spectacles, coréalizations

1) Tournées de spectacles

Lorsqu'ils ne peuvent pas être considérés comme organisateurs du spectacle, les directeurs de tournées sont réputés prestataires de services consistant à la fourniture de spectacles. Dès lors, ils sont soumis à la taxe au taux normal.

Lorsqu'ils organisent le spectacle, les directeurs de tournées sont réputés entrepreneurs de spectacles.

Le taux réduit de la TVA s'applique aux spectacles suivants :

- Théâtres et théâtres de chansonniers,
- Cirques et concerts,
- Spectacles de variétés à l'exception de ceux qui sont donnés dans les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances,
- Foires et salons et expositions autorisés.

Les rémunérations perçues par les organisateurs et les entrepreneurs de spectacles qui assument le risque commercial du spectacle sont donc soumises à ce taux.

Les directeurs de tournées sont, quels que soient les termes des contrats qui les lient aux exploitants de salles, considérés comme entrepreneurs de spectacles et imposés selon le taux et le régime propres à ce spectacle, dès lors qu'ils assument la responsabilité du choix du spectacle, du metteur en scène, des acteurs, etc., et qu'ils supportent la totalité des frais de rémunérations, de décors, de déplacements, etc.

Dans cette hypothèse, les encaissements effectués par les exploitants de salles, doivent être considérés comme la contrepartie d'une location de salle et être soumis au taux normal.

2) Coréalizations de spectacles vivants

Un contrat de coréalisation est une convention par laquelle un ou plusieurs producteurs s'associent avec un ou plusieurs diffuseurs pour réaliser tout ou partie des travaux ou prestations concourant

à une représentation unique ou à des prestations successives d'un spectacle vivant en contrepartie d'une quote-part de la recette réalisée par ce spectacle.

Par spectacles vivants, il faut entendre les spectacles produits ou diffusés par des personnes qui, en vue de la représentation en public d'une œuvre de l'esprit, s'assurent la présence physique d'au moins un artiste de spectacle percevant une rémunération. À l'inverse, ne constituent pas des spectacles vivants : les spectacles sportifs, les corridas, les spectacles enregistrés, l'organisation de défilés de mannequins.

Les diffuseurs sont ceux qui assument la responsabilité de la billetterie et en perçoivent les recettes.

Le producteur s'engage à fournir un spectacle entièrement monté ; le diffuseur, à fournir le plateau technique, c'est-à-dire un lieu de représentation en ordre de marche, y compris le personnel nécessaire au déchargement et rechargement, montage et démontage et au service de représentations.

Les parties s'entendent sur un partage des recettes qui peut être assorti, le cas échéant, d'une clause aux termes de laquelle le diffuseur garantit un minimum de recettes au producteur.

Il convient de distinguer les trois situations suivantes, pour l'application des règles de TVA :

- Contrat de coréalisation conclu sans clause de minimum garanti
Lorsque le contrat de coréalisation est conclu sans clause de minimum garanti, le taux de TVA applicable à la quote-part de recettes revenant à chacune des parties est celui applicable aux spectacles.
Il peut s'agir soit du taux particulier de 2,10 %, soit du taux réduit.
Pour tous les autres spectacles, le taux normal est applicable aux sommes perçues par les parties.

- Contrat de coréalisation avec une clause de minimum garanti au profit du producteur
Le contrat de coréalisation peut prévoir, si la somme revenant au producteur, sur la base du partage de recettes prévu contractuellement, n'atteint pas le montant fixé, que le diffuseur s'engage à lui verser un complément de recettes égal à la différence entre le minimum fixé par contrat et le pourcentage lui revenant au terme du contrat.



Le complément de recettes ainsi versé, doit s'analyser comme des recettes perçues en contrepartie de la réalisation du spectacle. Ainsi, le taux normal ou le taux réduit de la TVA est applicable à la somme correspondant à cette différence. En revanche, le taux de 2,10 % ne saurait être retenu dès lors qu'il est réservé aux entrées des représentations.

La part des sommes qui revient au producteur et qui trouve son origine dans le partage des recettes de billetterie, demeure quant à elle soumise au taux du spectacle.

Bien entendu, dans l'hypothèse où le montant des recettes de billetterie qui revient au producteur, est supérieur au minimum garanti, les règles de TVA applicables aux contrats de coréalisation sans minimum garanti conservent toute leur valeur. En effet, il doit être considéré dans ce postulat que la clause est sans effet.

- Contrat de coréalisation avec une clause de minimum garanti au profit du diffuseur (contrat de coréalisation dit « à l'envers »)

Dans cette éventualité, le producteur s'engage à verser au diffuseur la différence entre le minimum garanti convenu et le pourcentage de recettes revenant à ce dernier, dès lors que la quote-part des recettes du diffuseur n'atteint pas le minimum garanti. Cette somme doit être analysée comme la contrepartie de la mise à disposition de la salle. Elle est donc soumise au taux normal de la TVA.

Dans ces conditions, et sous réserve que la prestation soit facturée par le diffuseur au producteur, la TVA afférente peut être récupérée par ce dernier dans les conditions de droit commun.

Dans ce cas, la part des recettes qui revient au diffuseur telle que déterminée contractuellement, suit les règles applicables aux recettes de billetterie.

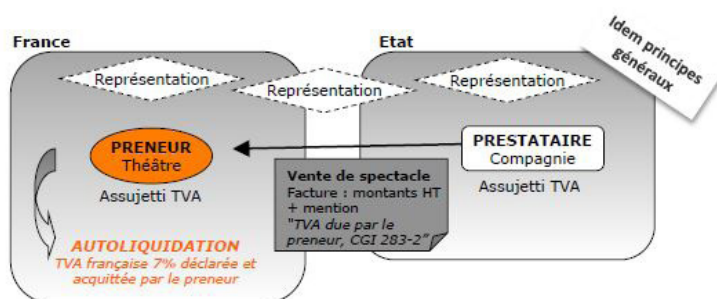


Nous pouvons également résumer ces opérations et l'application de la TVA à l'aide des schémas suivants :

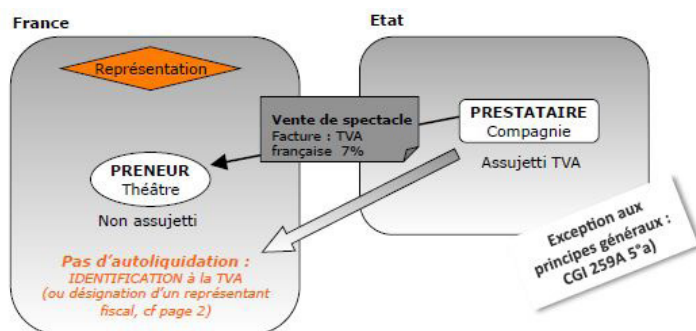
LA VENTE DE SPECTACLE

1) Preneur établi en France

A. Preneur assujetti

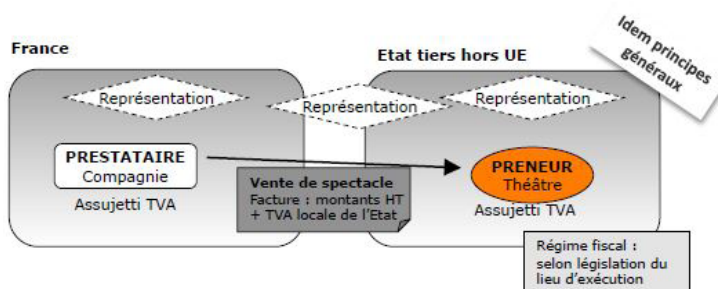
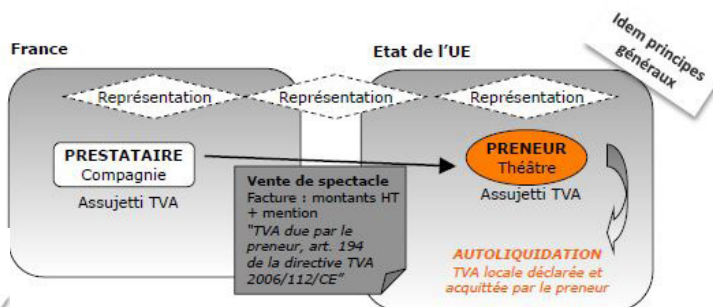


B. Preneur non assujetti

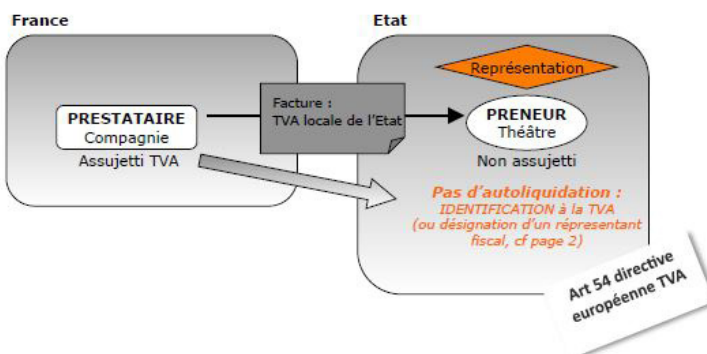
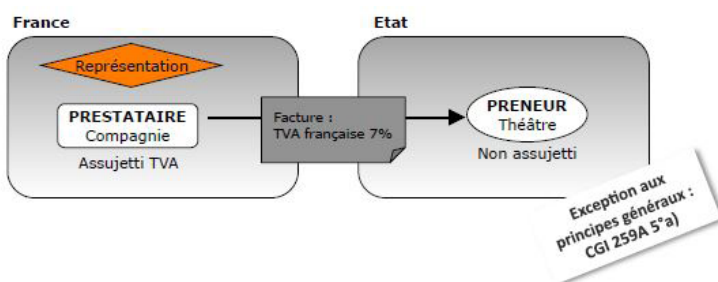


2) Prestataire établi en France

A. Preneur assujetti



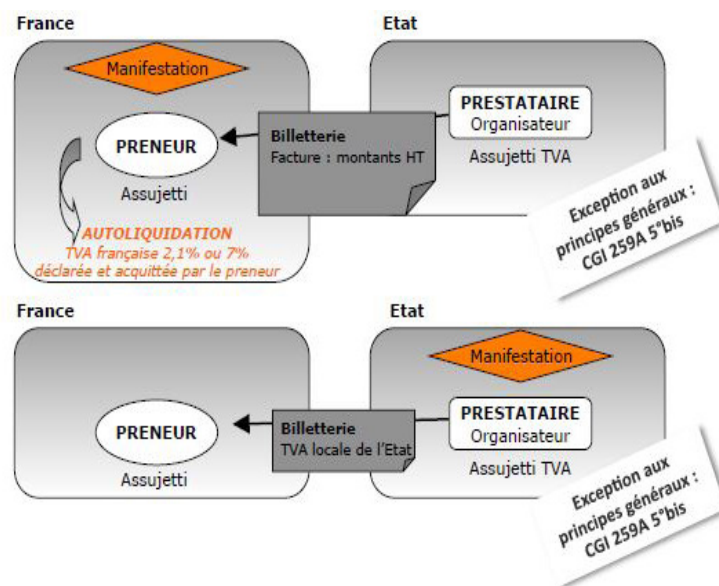
B. Preneur non assujetti



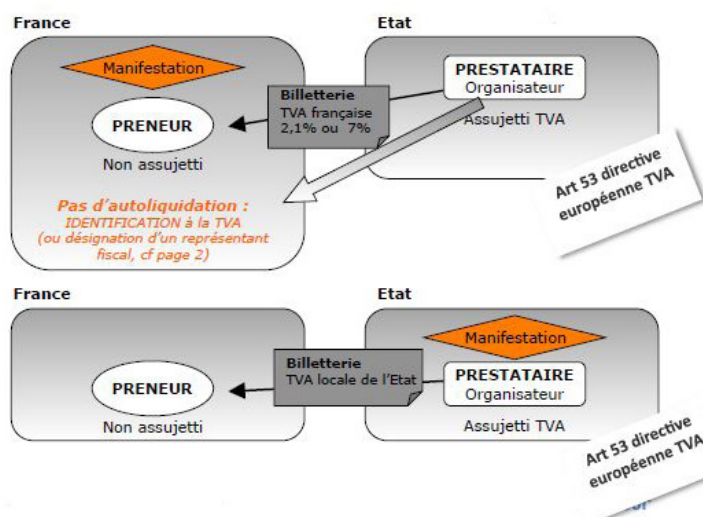
LA BILLETTERIE

3) Preneur établi en France

A. Preneur assujéti

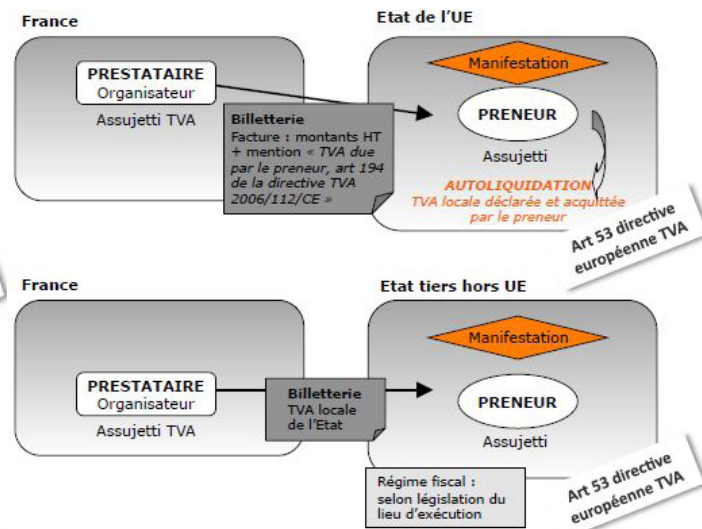


B. Preneur non assujéti

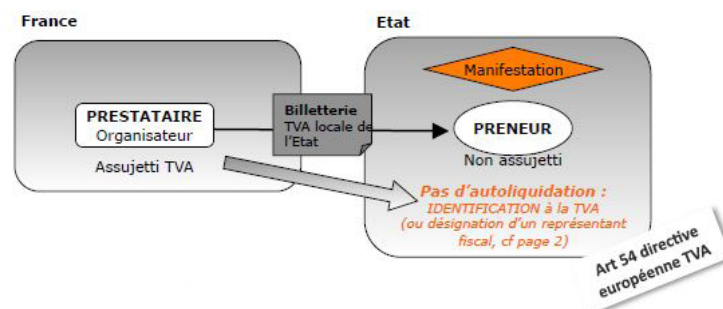


4) Prestataire établi en France

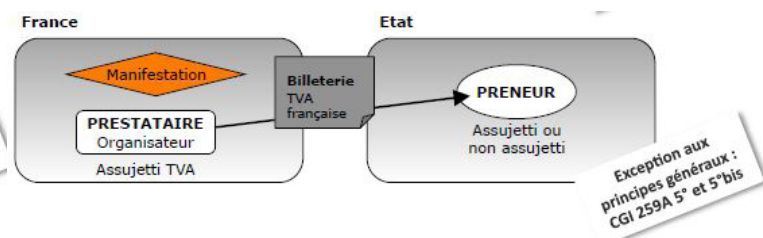
A. Preneur assujéti



B. Preneur non assujéti



C. Manifestation en France, preneur assujéti ou non



IV. La galerie d'art et la TVA sur la marge

La TVA dans le marché de l'art est une des plus complexes. Nombreux sont les dossiers où la solution est choisie suite à de nombreuses déductions plutôt que par l'application d'un texte clair :

- si la vente d'une œuvre d'art de l'artiste à un collectionneur (qu'il soit un particulier ou une entreprise) se fait dans le cadre du cas général (application de la fiscalité de l'artiste),
- si la vente de l'œuvre d'art de l'artiste à une galerie se fait selon sa propre fiscalité (avec application ou non de la TVA). Les dispositions concernant les galeries d'art sont dérogatoires et s'attachent à appliquer la règle de la TVA sur la marge (qu'elle soit réelle ou forfaitaire).

Rappel : pour bénéficier de ce régime, la galerie doit déposer une demande d'option auprès du service des impôts des entreprises dont elle dépend.

Lors d'une vente d'œuvre d'art, les deux premières questions à se poser sont les suivantes :

- › La vente est-elle soumise à la TVA en France ?
 - . Oui
 - . Non
- › La vente concerne-t-elle :
 - . une œuvre d'art (au sens fiscal du terme)
 - . un autre bien (un objet de collection, un objet d'antiquité...)

A. Votre vente est-elle soumise à la TVA en France ?

• Ventes soumises à la TVA en France :

Par principe, vos ventes facturées depuis la France sont soumises à la TVA, sauf celles bénéficiant d'un justificatif prouvant que l'œuvre a quitté le territoire.

• Ventes à l'exportation en HT :

- › Pays de livraison situé hors de l'Union européenne (USA, Suisse...) justifiées par :
 - Le Document Administratif Unique (DAU) visé par les services douaniers en cas de transport réalisé par un professionnel
 - Le bordereau de vente en détaxe PABLO en cas de transport de l'œuvre par le particulier
 - La preuve du transport (bon de transport, lettre commerciale ...)

Si vous ne disposez pas de l'un de ces justificatifs, la vente est soumise à TVA en France. En cas de contrôle, l'administration fiscale n'admet aucune discussion sur ce point.

- › Ventes à des entreprises implantées au sein de l'Union européenne (Identification des entreprises avec leur n° de TVA intracommunautaire) : Il s'agit d'une livraison intracommunautaire exonérée

B. Qu'avez-vous vendu ? (Œuvre d'art, objet de collection, objet de design ...)

1) Définition des œuvres d'art au sens fiscal pour l'application de la TVA sur marge :

Les œuvres d'art sont limitativement listées dans l'article 98 A annexe III du CGI :

- Les tableaux, collages «...entièrement exécutés à la main par l'artiste»
- Gravures, estampes et lithographies tirées en nombre limité «...d'une ou plusieurs planches entièrement exécutées par la main de l'artiste quelle que soit la technique ou la matière employée, à l'exception de tout procédé mécanique. »
- Art statuaire et les sculptures «...dès lors que les productions sont exécutées entièrement à la main par l'artiste ; les fontes en tirage limité à 8 exemplaires + 4 EA, tirages contrôlés par l'artiste ou ses ayants droit ».
- Photographies «...prises par l'artiste, tirées par lui ou sous son contrôle, signées et numérotées dans la limite de 30 exemplaires, tous formats et supports confondus».
- Autres «Tapisseries, céramiques, émaux sur cuivre «entièrement exécutés par la main de l'artiste... ».

Le comité des galeries d'art travaille à la reconnaissance fiscale des «nouvelles formes» d'œuvres d'art :

- Les œuvres audiovisuelles sur support analogique ou numérique, ainsi que le cas échéant les biens mobiliers constitutifs de l'installation dans laquelle elles s'intègrent lorsque cet ensemble fait l'objet d'une facturation globale. Les œuvres audiovisuelles doivent être limitées à douze exemplaires au plus, elles sont signées et numérotées par l'artiste ou, à défaut, accompagnées d'un certificat d'authenticité signé et numéroté par ledit artiste ou ses ayants droit.



- Les installations combinant différents médias et réalisées par l'artiste ou sous son contrôle selon une description détaillée ou protocole de l'œuvre, dans la limite de douze exemplaires. Elles sont signées et numérotées par l'artiste ou, à défaut, accompagnées d'un certificat d'authenticité signé et numéroté par ledit artiste ou ses ayants droit. »

2) Définition des œuvres d'art au sens fiscal pour l'application de la TVA sur marge réelle uniquement

Les objets d'antiquité : Ce sont les biens meubles (autre que les œuvres d'arts et les objets de collection) qui ont plus de 100 ans d'âge.
Les biens de collection : Ce sont des biens d'occasion, autres que nouvellement fabriqués présentant notamment un intérêt historique. Les critères pour déterminer si le bien peut être considéré comme un bien de collection sont : la rareté, l'utilisation différente de la destination initiale, des transactions spéciales en dehors du commerce habituel des objets similaires utilisables, une valeur élevée, l'illustration d'une période comme le mobilier «Art nouveau» ou «Art déco» par exemple ayant moins de 100 ans. Peuvent ainsi appartenir à cette catégorie, le «design» ancien, la photographie ancienne notamment pour son intérêt historique, les articles de joaillerie, d'orfèvrerie ou encore de mode vestimentaire.

C. Les régimes de TVA

1. TVA sur la marge réelle

Ce régime peut s'appliquer aux ventes d'œuvres d'art, d'objets de collection et d'objets d'antiquité

Calcul de la marge

- . Prix de vente – Prix de revient = marge TTC .
- . Marge TTC / 1.20 = marge HT
- . Marge HT x 20 % = TVA à reverser au Trésor

Prix de vente

- . la somme facturée (et non encaissée)

Prix de revient (pour le calcul de la base soumise à la TVA)

- . Les commissions versées à des intermédiaires ne peuvent venir en déduction

2. Comment calculer son prix de revient ?

• Achat à un artiste (1ère mise sur le marché)

- › Artiste français :
. Il vous a facturé avec une TVA à 5,5 % qui apparaît sur la facture et vous ne pouvez pas la récupérer : votre prix de revient est le prix TTC.

› Artiste résident au sein de l'Union européenne :

Deux cas possibles

. Il vous a facturé avec une TVA au taux réduit (en vigueur dans son pays) qui apparaît sur la facture et vous ne pouvez pas la récupérer : votre prix de revient est le prix TTC

. Il vous a facturé en H.T avec vos deux numéros de TVA intracommunautaire qui apparaissent sur la facture : vous devez reverser / auto-liquider la TVA à 5,5 % au Trésor Public et ne pas récupérer cette somme.

Votre prix de revient est donc le prix H.T mentionné sur la facture + 5,5%

› Artiste résident hors de l'Union européenne :

Vous avez été facturé en H.T mais vous devez régler 5,5 % de TVA à l'importation. Votre prix de revient est donc le prix H.T mentionné sur la facture + 5,5 %.

• Achat à un professionnel (second marché)

› Professionnel implanté en France :

. Il vous a facturé avec une TVA sur la marge que vous ne pouvez pas récupérer (elle n'apparaît pas sur la facture). Votre prix de revient est donc le prix TTC.

› Professionnel implanté au sein de l'Union européenne :

Conseil : votre confrère doit vous facturer avec le régime de la TVA sur marge que vous ne pouvez pas récupérer (elle n'apparaît pas sur la facture). Votre prix de revient est donc le prix TTC.

Attention : votre confrère vous a facturé en H.T. Vous devez reverser / auto-liquider 20 % de TVA. La revente avec le système de la TVA sur marge n'est en revanche plus possible, vous devrez appliquer la TVA sur la totalité du prix de revente. Vous pourrez en revanche la récupérer.

› Professionnel implanté hors de l'Union européenne :

. Soit il s'agit d'une œuvre d'art (au sens fiscal) : Vous avez été facturé sans TVA et devez régler 5,5 % de TVA à l'importation. Votre prix de revient est donc le prix mentionné sur la facture + 5,5 %.

. S'il s'agit d'un autre bien : Vous avez été facturé sans TVA mais vous devez régler 20 % de TVA à l'importation. Votre prix de revient est donc le prix mentionné sur la facture + 20 % et vous ne pourrez pas revendre avec TVA sur marge.

• Achat à un particulier

- › Français / Résident au sein de l'Union européenne :
Pas de TVA à l'achat.
Votre prix de revient est le prix d'achat

• Apport personnel

Même traitement que l'achat auprès d'un particulier.



RAPPEL :

Pour toute revente avec le régime de la TVA sur marge :

- La TVA ne doit pas apparaître sur vos factures
- Vous ne pouvez récupérer la TVA réglée en amont lors des achats (TVA au taux réduit, TVA à l'importation, TVA sur marge).

3. TVA sur marge forfaitaire de 30 %

Il y a plusieurs conditions pour pouvoir appliquer ce régime :

Système d'imposition applicable uniquement aux œuvres d'art et « aux pièces d'ébénisterie de plus de cent ans d'âge dont la rareté et l'estampille ou l'attribution attestent de l'originalité du travail de l'artiste ».

La galerie doit pouvoir justifier d'actions de promotion ou disposer de stocks anciens (plus de 6 ans).

- Notamment par la participation à des foires, manifestations, expositions temporaires ou permanentes effectuées en France ou à l'étranger.
- La preuve de l'organisation d'opérations de promotion peut être faite par tout moyen, notamment en justifiant de cartons d'invitation, d'affiches, de publicité dans la presse, d'organisation de vernissages, d'éditions de catalogues ...

› Calcul de la base taxable :

- . Prix de vente TTC x 0,943 = base du forfait
- . base du forfait x 30 % = base de TVA
- . base de TVA x 20 % = TVA à reverser

4. TVA sur la totalité du prix de vente

Ce régime peut s'appliquer à toutes les opérations de vente.

Conseils : Si votre acheteur est une entreprise, alors il peut être intéressant de lui facturer l'œuvre avec une TVA à 20 % appliquée sur le prix total. Elle pourra ainsi récupérer cette TVA et vous pourrez également récupérer celle ayant grevé votre achat.

Il s'applique de manière obligatoire en cas de revente à la suite :

- . des acquisitions intracommunautaires réalisées auprès de marchands qui n'ont pas soumis leurs ventes à la TVA sur la marge et ont indiqué votre numéro de TVA intracommunautaire sur la facture. Pour ces achats, vous avez dû auto-liquider la TVA à 20% en France.
- . Des importations de biens hors UE qui ont été soumis à une TVA à l'importation au taux de 20 % lors de leur entrée sur le territoire français.

En l'état actuel du droit, cela peut notamment être le cas pour les installations.

› Calcul de la base taxable :

- . Prix de vente TTC / 1,20 = base H.T
- . Base hors taxe x 20 % = TVA à reverser

5. TVA et ventes au sein de l'Union européenne

Cela dépend de votre client :

› A un particulier résident au sein de l'UE :

Il s'agit d'une vente réputée faite en France, soit soumise à la TVA sur marge.

Même traitement que pour un collectionneur résident en France.

› A un professionnel domicilié au sein de l'Union Européenne :

Deux cas possibles :

- Vente à un confrère :

Conseil : ne faites pas apparaître son numéro de TVA intracommunautaire sur la facture. Vous facturez avec le régime de la marge.

- Vente à une entreprise : Faites apparaître le n° de TVA intracommunautaire du client sur la facture. Vous facturez en H.T, il n'y a pas de TVA à reverser en France

Attention à la preuve du transport

6. TVA et ventes hors de l'Union Européenne

Ventes à l'exportation

› À un particulier ou un professionnel :

La vente s'effectue en H.T

Mais attention à la preuve de l'exportation



V. La TVA sur les subventions

Les subventions dont le versement ne présente pas un lien direct et immédiat avec le prix d'une livraison de biens ou d'une prestation de services, ne doivent pas être soumises à la TVA et ce même si économiquement elles participent indirectement à la formation du prix.

En revanche, lorsque les circonstances de droit et de fait permettent d'établir l'existence d'un engagement de fournir un bien ou un service déterminé ou de constater la réalisation d'un tel engagement par le bénéficiaire de la subvention, les sommes versées constituent la contrepartie d'une prestation de services (ou de la fourniture d'un bien) entrant dans le champ d'application de la TVA.

Sont ainsi soumises à la TVA, les sommes qualifiées par les parties de subventions et versées :

- à une société ou association en contrepartie d'une étude particulière au profit d'une collectivité publique,
- par une commune à une entreprise ou une association chargée de procéder à des relevés ou statistiques métier.

Concernant les subventions dites «complément de prix», il s'agit de subventions qui satisfont strictement aux conditions cumulatives suivantes :

- la subvention est versée par un tiers à celui qui réalise la livraison ou la prestation ce qui implique nécessairement la présence de trois parties : la personne qui en bénéficie et l'acheteur ou le preneur.
- la subvention constitue la contrepartie totale ou partielle d'un bien ou la réalisation d'une prestation.

L'administration a précisé que, pour répondre à cette condition, le principe du versement de la subvention doit exister en droit ou en fait avant la livraison du bien ou la réalisation de la prestation. En outre, le prix du bien ou du service doit être déterminé, quant à son principe, au plus tard au moment où intervient cette livraison ou la réalisation de la prestation. Il doit par ailleurs exister une relation entre la décision de la partie versante, d'octroyer la subvention et la diminution des

prix pratiqués par le bénéficiaire professionnel. En revanche, si la subvention est globale et ne peut pas être rattachée à une prestation ou un bien, la qualification de subvention de complément de prix n'est pas retenue, même si cette subvention participe indirectement à la formation du prix des prestations fournies par le bénéficiaire.

- la subvention permet au client de payer un prix inférieur au prix du marché ou à défaut au prix de revient.

Le prix du marché est le montant total qu'un preneur, au stade de la commercialisation où est effectuée l'opération, devrait payer au moment où s'effectue l'opération, dans des conditions de pleine concurrence, à un fournisseur ou un prestataire indépendant pour obtenir les mêmes biens ou services.

Lorsqu'il n'existe pas d'élément de comparaison pour établir l'existence d'un tel prix, celui-ci doit s'entendre du coût de revient de la prestation ou du bien.

Lorsque ces trois conditions sont réunies, les subventions sont soumises aux règles d'imposition applicables aux opérations dont elles complètent le prix. Ces sommes qui ne constituent pas la contrepartie d'une opération imposable pour la partie versante, n'ouvrent, à cette dernière, aucun droit à déduction de la TVA connexe.



VI. La TVA et les prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision

Une directive de 2008, applicable au 1er janvier 2015, vient remédier aux distorsions de concurrence liées à des différences de taux de TVA dans les différents états membres. A cet effet, le lieu de taxation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévisions rendus à des particuliers sera celui de consommation du service concerné.

A plus d'un titre, cette directive touche plusieurs activités du monde de la culture.

A. Champs d'application de la réforme

Les services concernés sont :

- Les services électroniques : les services fournis par internet ou sur un réseau électronique et dont la nature rend la prestation largement automatisée, accompagnée d'une intervention humaine minimale et impossible à assurer en l'absence de technologie de l'information.

Sont considérés comme des services électroniques :

- les logiciels utilisés en ligne ou téléchargés (notamment les programmes de passation de comptabilité, logiciels antivirus, anti spams, pilotes, filtres pare feu) et leurs mises à jour ;
- les consultations ou téléchargements sur les ordinateurs ou téléphones mobiles de photos, d'images, d'économiseurs d'écran, de musiques, de films, de sonneries, de contenus numérisés de livres et autres publications électroniques ;
- la fourniture d'espaces publicitaires y compris la fourniture de bannières sur un site ou une page internet ainsi que l'utilisation de moteurs de recherches et d'annuaires internet ;
- les services consistant à assurer ou à soutenir la présence d'entreprises ou de particuliers sur un réseau électronique, tel qu'un site ou une page internet ;

- l'abonnement à des journaux et à des périodiques en ligne, informations routières et bulletins météorologiques en ligne ;
- la réception d'émissions de radio ou de télévision diffusées via internet ou un réseau électronique analogue (IP) à moins qu'elles ne soient diffusées simultanément à leur transmission ou retransmission sur un réseau de radiodiffusion et de télévision.

Ne sont pas considérés comme des services fournis par voie électronique :

- les billets d'accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou autres manifestations similaires réservées en ligne ;
- les CD Rom, disquettes et supports matériels analogues, les imprimés tels que les livres, les lettres d'information, les journaux, les périodiques, les CD, les cassettes audio, les cassettes vidéo, DVD, Blue Ray ;
- la livraison d'un bien meuble corporel dont la commande est effectuée par voie électronique (tel est le cas par exemple d'un livre commandé par internet et livré physiquement au client) ;
- les services d'enseignement, lorsque le contenu des cours est fourni par un enseignant sur internet ou sur un réseau électronique (à savoir au moyen d'une connexion à distance) ainsi que les services d'enseignement exclusivement fournis par correspondance, utilisant notamment les services postaux.

- Les services de télécommunication : Il s'agit des services ayant pour objet la transmission, l'émission et la réception de signaux, écrits, images et sons ou informations de toutes natures par fils, radio, par moyen optiques ou par d'autres moyens électromagnétiques, y compris la cession et la concession afférentes du droit d'utilisation de moyens pour une telle transmission, émission ou réception, y compris la fourniture d'accès aux réseaux d'informations mondiaux.



Sont considérées comme des prestations de télécommunications :

- les services de radiomessagerie, les services audio texte, la télécopie, le télégraphe et le télex,
- l'accès à internet, les connexions privées fournissant des liens de télécommunication à l'usage exclusif du preneur,
- les abonnements permettant l'accès à un réseau de type internet (incluant notamment un service postal électronique, la consultation de bulletins d'informations variés ou l'utilisation d'un système de conférences électroniques),
- les services de téléphonie fixe et mobile pour la transmission et la communication de la voix, de données et d'images y compris les services téléphoniques comportant une composante d'imagerie (services de vidéophonie),
- les services téléphoniques fournis sur internet y compris le protocole de téléphonie vocale sur internet (VoIP),
- la mise à disposition d'une capacité satellitaire permettant de relayer les signaux reçus vers le sol ainsi que la mise à disposition d'antennes terrestres nécessaires au fonctionnement des répéteurs,
- la réception d'émissions de radio ou de télévision diffusées via internet ou un réseau électronique analogue (IP) à moins qu'elles ne soient diffusées simultanément à leur transmission ou retransmission sur un réseau de radiodiffusion et de télévision.

- Les services de radiodiffusion et de télévision : ces services consistent en la fourniture de contenus audio et audiovisuels tels que les programmes de radio ou de télévision fournis au grand public via des réseaux de communication par un fournisseur de services de médias et sous la responsabilité éditoriale de celui-ci, pour l'écoute ou le visionnage simultanément sur la base d'une grille de programmes.

Sont considérés comme des services de radiodiffusion et de télévision :

- les programmes de radio ou de télévision transmis ou retransmis sur un réseau de radiodiffusion ou de télévision,
- les programmes de radio ou de télévision diffusés via internet ou un réseau électronique analogue (IP) s'ils sont retransmis simultanément à leur transmission ou retransmission sur un réseau de radiodiffusion ou de télévision.

B. Les conséquences pratiques

Si cette réforme impacte peu les activités en B to B, elle modifie radicalement la donne dans les opérations en B to C et nécessite de porter beaucoup d'attention à l'application de la TVA.

C'est ainsi que les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision deviennent désormais taxables sur le lieu d'établissement du preneur non assujéti.

Chose facile si le preneur est en France, le prestataire devra soumettre sa prestation à la TVA française. Mais si le preneur est établi dans un autre pays de l'union européenne, le prestataire devra soumettre sa prestation à la TVA du lieu d'établissement du preneur.

Pour se faire, le prestataire devra reverser la TVA du pays tiers au moyen du «mini guichet unique» créé pour l'occasion («mini one stop shop» en anglais). Cela lui évitera de devoir s'immatriculer dans chaque pays pour reverser la TVA (mais ne dispense pas de formaliser sa déclaration de TVA française avec tous les éléments de chiffre d'affaires).

Vous trouverez ci-dessous un tableau de synthèse des différents cas qui peuvent se présenter :

Lieu d'établissement du preneur	Lieu d'établissement du prestataire			
	France	Autre état de l'Union	Pays tiers	
			Service non utilisé en France	Service utilisé en France
France	TVA France	TVA France	TVA France	TVA France
Autre état de l'Union	TVA autres états de l'UE (obligations déclaratives via le guichet unique sauf PE)			
Pays tiers	Pays tiers	Pays tiers	Pays tiers	Pays tiers



C. Les taux de TVA applicables

Vous trouverez ci-dessous les différents taux de TVA applicables aux 28 pays membres de l'UE au 1er janvier 2016 :

	Taux super réduit	Taux réduit	Taux normal	Taux parking
Allemagne	-	7	19	-
Autriche	-	10	20	12
Belgique	-	6/12	21	12
Bulgarie	-	9	20	-
Croatie	-	5/13	25	-
Danemark	-	-	25	-
Espagne	4	10	21	-
Finlande	-	10/14	24	-
France	2,1	5,5/10	20	-
Grèce	-	6.5/13	23	-
Irlande	4,8	9/13,5	23	13,5
Italie	4	10	22	-
Luxembourg	3	8	17	14
Pays-Bas	-	6	21	-
Portugal	-	6/13	23	13
Royaume Uni	-	5	20	-
Suède	-	6/12	25	-
Chypre	-	5/9	19	-
Estonie	-	9	20	-
Hongrie	-	5/18	27	-
Lettonie	-	12	21	-
Lituanie	-	5/9	21	-
Malte	-	5/7	18	-
Pologne	-	5/8	23	-
République slovaque	-	10	20	-
République tchèque	-	10/15	21	-
Roumanie	-	5/9	24	-
Slovénie	-	9,5	22	-



D. La problématique de la localisation du client particulier

Dans les opérations en B to C, nous l'avons vu, il s'agit désormais d'appliquer la TVA du pays du preneur dans l'UE.

Nous sommes confrontés à de prestations immatérielle et toute la difficulté réside désormais dans l'identification et la sécurisation de l'information quant au preneur et ce face au fisc.

Comment alors être certain de l'information ?

En fait, il s'agira d'utiliser des informations convergentes telles que :

- l'adresse IP du dispositif utilisé par le preneur ou toute autre méthode de géolocalisation,
- l'adresse de facturation du preneur,
- les coordonnées bancaires telles que le lieu où est géré le compte bancaire utilisé pour le paiement ou l'adresse de facturation du preneur connue par la banque,
- le code mobile national (MCC) de l'identité internationale de l'abonné mobile (IMSI) enregistré sur la carte SIM (module d'identité de l'abonné) utilisée par le preneur,
- la localisation de la ligne fixe du preneur par l'intermédiaire de laquelle le service lui est fourni,
- toutes autres informations commerciales pertinentes.

Pour mieux comprendre, vous trouverez ci-dessous trois exemples :

Cas 1 : un client, résidant en Belgique, part en vacances en Italie et achète un crédit d'accès de deux heures pour être en mesure d'utiliser une connexion internet dans un cybercafé.

C est la TVA espagnole qui s'applique

Cas 2 : le même client achète et télécharge des chansons MP3 à partir d'une plateforme en ligne vente, non via la connexion Wi Fi du cybercafé mais via le réseau de son opérateur de téléphonie mobile en Belgique.

On considère que le service de télécommunication ne peut pas, dans ce cas, exiger la présence physique du client au café internet.

=> Si le client utilise son téléphone mobile en Belgique (le code de la carte SIM du mobile est la Belgique), c'est la TVA belge qui s'appliquera.

Cas 3 : un allemand vit en Espagne avec une française. Ils partent en vacances en Irlande. Sur place, l'allemand utilise la tablette de sa copine pour télécharger un e-book d'une plateforme anglaise et paye au moyen de sa carte CB d'une banque située en Allemagne.

Nous avons, dans ce cas, plusieurs problèmes :

- le preneur est allemand et sa banque est allemande... Doit-on mettre de la TVA allemande ?
- le preneur vit en Espagne... Doit-on mettre de la TVA espagnole ?
- l'achat se fait en Irlande... Doit-on mettre de la TVA irlandaise ?
- l'achat se fait sur une plateforme anglaise... Doit-on mettre de la TVA anglaise ?

Aucune de ces solutions n'est pertinente ; l'acheteur, au sens technique du terme, c'est la tablette. C'est son numéro IP qui sera reconnu par la plateforme anglaise... Et rappelez-vous, la tablette appartient à la copine française.





E-mail : e.hainaut@emargence.fr

