

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 100 DU 29 DECEMBRE 2009

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

3 P-2-09

INSTRUCTION DU 21 DECEMBRE 2009

TAXE SUR LES SERVICES FOURNIS PAR LES OPERATEURS DE COMMUNICATIONS ELECTRONIQUES.

(C.G.I., art. 302 bis KH, 1693 sexies)

NOR : ECE L 0930014 J

Bureau D 2

PRESENTATION

L'article 33 de la loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision institue une taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques codifiée aux articles 302 bis KH et 1693 sexies du code général des impôts (CGI).

Cette taxe est due par les opérateurs de communications électroniques qui fournissent un service en France et qui ont fait l'objet d'une déclaration préalable auprès de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes.

La taxe est assise sur le montant des abonnements et autres sommes acquittés par les usagers à ces opérateurs en rémunération des services de communications électroniques qu'ils fournissent.

La taxe est calculée en appliquant un taux de 0,9 % à la fraction du montant des encaissements annuels taxables, hors taxe sur la valeur ajoutée, qui excède 5 millions d'euros.

Ces dispositions s'appliquent aux abonnements et autres sommes encaissés par les opérateurs de communications électroniques à compter du 7 mars 2009.

La présente instruction a pour objet de commenter cette nouvelle mesure.

•

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION

CHAPITRE 2 : BASE D'IMPOSITION

A. ELEMENTS COMPRIS DANS LA BASE D'IMPOSITION

B. ELEMENTS DEDUITS DE LA BASE D'IMPOSITION

C. ELEMENTS EXCLUS DE LA BASE D'IMPOSITION

CHAPITRE 3 : EXIGIBILITE ET TAUX

A. EXIGIBILITE

B. TAUX DE LA TAXE

CHAPITRE 4 : DECLARATION ET PAIEMENT DE LA TAXE

A. REGIME DES ACOMPTES

I. Versement des acomptes

II. Suspension des acomptes

B. DECLARATION ET LIQUIDATION DE LA TAXE

C. DISPOSITIONS TRANSITOIRES

D. PAIEMENT PAR TELEREGLEMENT

E. CAS PARTICULIER DE LA GUYANE

CHAPITRE 5 : CONTENTIEUX

CHAPITRE 6 : ENTREE EN VIGUEUR

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION

1. La taxe est due par tout opérateur de communications électroniques, au sens de l'article L. 32 du code des postes et des communications électroniques, qui fournit un service en France et qui a fait l'objet d'une déclaration préalable auprès de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes en vertu de l'article L. 33-1 du même code.

Les opérateurs concernés sont les personnes physiques ou morales qui exploitent un réseau de communications électroniques ouvert au public ou fournissent au public un service de communications électroniques.

Le « service de communications électroniques » s'entend de toute prestation qui, au moins à titre principal, permet l'émission, la transmission ou la réception de signes, de signaux, d'écrits, d'images ou de sons, par voie électromagnétique.

Ne sont pas visés les services de télévision, de radios et de médias audiovisuels à la demande mis à disposition du public ou d'une catégorie de public par voie électronique.

Sont assujettis à la taxe, les opérateurs de communications électroniques qui fournissent un service en France, qu'ils soient établis en France, dans un autre Etat membre de l'Union européenne, ou en dehors de l'Union européenne, et qui ont fait une déclaration préalable auprès de l'ARCEP.

Sont notamment dans l'obligation de se déclarer préalablement auprès de l'ARCEP, les opérateurs qui fournissent des services téléphoniques, ainsi que ceux qui fournissent des services de transmission de données, l'accès à Internet, des services de location de capacités et des services de liaisons louées. Tel n'est pas le cas, en revanche, des hébergeurs de sites, des gestionnaires de portails, des éditeurs de contenu, des agrégateurs.

Cas des opérateurs de communications électroniques établis dans les départements de Guadeloupe, de Martinique, de Guyane et de La Réunion : ces opérateurs demeureront hors du champ d'application de la taxe tant que les messages publicitaires n'auront pas été complètement supprimés des programmes de télévision de la société nationale de programme France Télévisions.

Cas particuliers : création ou cessation d'activité ou fusion

1) Création d'activité

Ex : opérateur de communications électroniques créé en mai 2010 et ayant fait l'objet d'une déclaration préalable auprès de l'ARCEP.

Cet opérateur est redevable de la taxe due au titre de l'année 2010, déclarée et intégralement payée en avril 2011, sur le montant des encaissements taxables des mois de mai à décembre 2010.

Il est précisé que le barème de la taxe n'est pas ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au titre de l'année de création.

2) Cessation d'activité

Ex : opérateur de communications électroniques cessant son activité en mai 2010.

La taxe due au titre de l'année 2009 est déclarée et liquidée lors du dépôt de la déclaration de TVA du mois de mars ou du premier trimestre de l'année 2010.

La taxe due au titre de l'année 2010 sur le montant des encaissements taxables des mois de janvier à mai 2010 est déclarée et liquidée lors du dépôt de la déclaration de TVA dans les trente jours de la cessation d'activité.

Il est précisé que le barème de la taxe n'est pas ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au titre de l'année de cessation.

3) Fusion

La fusion entraîne pour la société absorbée toutes les conséquences d'une cessation d'activité.

Ainsi la société absorbée, personne morale qui disparaît du fait de la fusion, doit liquider dans les 30 jours de la fusion la taxe qu'elle doit au titre de l'année au cours de laquelle elle disparaît et le cas échéant la taxe due au titre de l'année précédente.

Ainsi la société absorbante, personne morale qui vient aux droits et obligations de la société absorbée, doit calculer ses acomptes postérieurement à la fusion, sans tenir compte des encaissements intervenus au profit de la société absorbée.

En cas de transmission universelle de patrimoine (TUP), le cédant et le bénéficiaire de la TUP sont respectivement soumis aux mêmes obligations que la société absorbée et la société absorbante dans le cas d'une fusion.

Il est précisé que le barème de la taxe n'est pas ajusté au prorata du temps d'exploitation de l'entreprise au titre de l'année de fusion ou de transmission universelle de patrimoine.

CHAPITRE 2 : BASE D'IMPOSITION

A. ELEMENTS COMPRIS DANS LA BASE D'IMPOSITION

2. La taxe due par les opérateurs de communications électroniques est assise sur le montant, hors taxe sur la valeur ajoutée, des abonnements et autres sommes acquittés par les usagers auprès de ces opérateurs en rémunération des services de communications électroniques qu'ils fournissent.

1) Abonnements

Les abonnements inclus dans l'assiette de la taxe sont ceux permettant d'avoir accès à un service de communications électroniques. Sont notamment visés les abonnements au service téléphonique sur réseaux fixes, ceux sur réseaux mobiles, les abonnements pour accéder à Internet, etc.

Lorsqu'un abonnement donne également accès à d'autres catégories de services (par exemple accès à des services de télévision, etc.), la fraction du prix de l'abonnement ou les autres sommes acquittées par les usagers au titre de ces catégories de services n'entrent pas dans la base d'imposition.

Lorsque des services fournis par voie électronique sont compris, pour un prix forfaitaire, dans une offre composite comprenant des services de télévision soumis au taux réduit de TVA à hauteur de 50 % de ce prix en vertu du 3° du b octies de l'article 279 du CGI, la part de l'abonnement correspondant aux services fournis par voie électronique et qui constitue l'assiette de la taxe est égale à 50 % du prix de l'abonnement global donnant accès à l'ensemble des services fournis.

Exemple : Opérateur proposant une offre composite pour un montant hors taxe sur la valeur ajoutée, de 50 € par mois.

L'assiette de la taxe comprend 50 % du montant de l'offre composite soit :

$$50 \% \times 50 \text{ €} = 25 \text{ € par mois.}$$

2) Autres sommes

Les sommes qui doivent être comprises dans la base d'imposition sont :

- celles relatives aux services fixes (téléphonie fixe et Internet), y compris les services de télécommunications fournis sous forme de cartes prépayées ;
- celles relatives aux services mobiles (voix et messagerie, Internet, SMS, MMS, email) y compris les services de télécommunications fournis sous forme de cartes prépayées ;
- celles relatives aux services de capacité (liaisons louées et transport de données).

B. ELEMENTS DEDUITS DE LA BASE D'IMPOSITION

3. Le montant des dotations aux amortissements comptabilisés au titre de l'exercice clos au titre de l'année au titre de laquelle la taxe est due est déduit de l'assiette de la taxe lorsque :

- les amortissements comptabilisés sont afférents aux matériels et équipements acquis à compter du 7 mars 2009 par les opérateurs pour les besoins des infrastructures et réseaux de communications électroniques établis sur le territoire national ;

- la durée d'amortissement de ces matériels et équipements est au moins égale à dix ans.

C. ELEMENTS EXCLUS DE LA BASE D'IMPOSITION

4. Sont exclues de l'assiette de la taxe :

1) les sommes acquittées par d'autres opérateurs au titre des prestations d'interconnexion et d'accès faisant l'objet des conventions définies au I de l'article L. 34-8 du code des postes et des communications électroniques.

Les prestations d'interconnexion et d'accès sont des services que les opérateurs peuvent se rendre entre eux. Ils constituent donc pour les opérateurs à la fois des recettes ou des dépenses, selon que la prestation est fournie ou achetée. L'objet de l'exclusion est d'éviter que ces prestations soient taxées chez l'opérateur qui fournit la prestation alors qu'elles seront soumises à la taxe chez l'opérateur qui, les ayant achetées, les a in fine refacturées à ses clients finals.

L'interconnexion désigne la liaison physique et logique des réseaux dans le but de permettre aux utilisateurs d'un opérateur de téléphonie de communiquer avec les autres utilisateurs d'autres opérateurs ou d'accéder aux services fournis par ces derniers.

L'accès consiste pour un opérateur à mettre à disposition d'un autre opérateur soit des ressources en moyens, matériels ou logiciels, soit des services afin de lui permettre de fournir à son tour des services de communications électroniques.

L'article L. 34-8 du code des postes et des communications électroniques prévoit que l'interconnexion ou l'accès font l'objet d'une convention de droit privé entre les parties concernées et que cette convention permet aux parties de préciser les conditions techniques et financières de leurs relations.

Exemple 1 : Les locations de réseaux de communications situés en France entre opérateurs de communications électroniques.

A et B sont deux opérateurs de communications électroniques ayant déposé une déclaration préalable auprès de l'ARCEP.

L'opérateur A loue à l'opérateur B un réseau de communications électroniques situé en France dont il est propriétaire. L'opérateur B fournit ensuite à partir de ce réseau des prestations de communications électroniques à des usagers.

L'opérateur A fournit une prestation d'interconnexion à l'opérateur B au titre de la location de son réseau. Aux termes de l'article 302 bis KH du CGI, les sommes qu'il perçoit au titre de cette location sont exonérées de la taxe sur les services de communications électroniques.

En revanche, l'opérateur B qui fournit une prestation de communication électronique à ses usagers est redevable de la taxe sur les services de communications électroniques sur les sommes qu'il encaissera auprès de ceux-ci.

Dans l'hypothèse où l'opérateur B utiliserait le réseau pour ses propres besoins (fourniture gratuite de téléphone portable à ses employés), aucune taxe ne pourrait être exigée de B sur cette utilisation dans la mesure où elle ne donnerait lieu à aucun encaissement.

Cette interprétation est valable quel que soit le nombre d'opérateurs (A loue à B qui loue à C etc.).

Exemple 2 : Le roaming international (ou itinérance)

Les communications internationales nécessitent une connexion entre les réseaux afin d'assurer la continuité de la transmission d'un réseau de communication à un autre. Des accords bilatéraux entre opérateurs, dits accords de « roaming international », permettent aux abonnés de deux opérateurs d'utiliser leur téléphone portable dans chacun des deux pays en utilisant le réseau de chaque opérateur selon le pays de localisation.

a) Le roaming out

Le « roaming out » consiste pour un opérateur français à offrir à ses abonnés la faculté d'utiliser leur téléphone portable depuis l'étranger par interconnexion avec les réseaux du pays d'accueil.

Ainsi, un opérateur étranger B achemine physiquement les appels téléphoniques des abonnés d'un opérateur français A, qui utilisent leur téléphone portable depuis le pays d'établissement de l'opérateur B. Par exemple un abonné de l'opérateur A visite l'Italie et y utilise son téléphone portable.

Il est considéré que la prestation est principalement rendue hors de France.

Les opérateurs A et B ne sont donc pas soumis à la taxe.

Dans l'hypothèse où les abonnés de l'opérateur A utiliseraient non pas leur abonnement mais une carte prépayée vendue par cet opérateur, l'interprétation reste inchangée dans la mesure où la prestation est considérée comme rendue hors de France.

b) Le roaming in

Un opérateur français A achemine physiquement les appels téléphoniques des abonnés d'un opérateur étranger B, qui utilisent leur téléphone portable en France. Par exemple un touriste italien vient visiter la France et y utilise son téléphone portable.

L'opérateur A fournit une prestation en France. Cette prestation est facturée au titre de prestation d'interconnexion à l'opérateur B qui la refacture à son abonné. Les sommes perçues par l'opérateur A sont donc exonérées en application des dispositions du 1° du I de l'article 302 bis KH du CGI.

L'opérateur B fournit à ses abonnés une prestation en France puisqu'il leur permet d'utiliser leur téléphone portable en France en ayant passé un accord avec l'opérateur français A. Si la condition de déclaration à l'ARCEP est remplie, il est redevable de la taxe sur les recettes résultant des prestations rendues en France ;

2) les sommes acquittées par les opérateurs au titre des prestations de diffusion ou de transport des services de communication audiovisuelle.

L'objet de cette exclusion est d'exclure de l'assiette de la taxe les prestations de diffusion et de transport qui sont rendues en amont de manière quasi exclusive pour le compte d'autres opérateurs de services de communication audiovisuelle.

On entend par communication audiovisuelle toute communication au public de services de radio ou de télévision, quelles que soient les modalités de mise à disposition auprès du public, toute communication au public par voie électronique de services autres que de radio et de télévision et ne relevant pas de la communication au public en ligne telle que définie à l'article 1^{er} de la loi n° 2004-575 du 21 juin 2004 pour la confiance dans l'économie numérique, ainsi que toute communication au public de services de médias audiovisuels à la demande.

L'exclusion des sommes acquittées au titre des prestations de diffusion s'applique quel que soit le support de diffusion : voie hertzienne terrestre (radiodiffusée), analogique ou numérique, satellite, câble, réseaux de communications électroniques fixes (télévision par l'ADSL grâce à un canal dédié, télévision en streaming sur PC, etc.), réseaux de communications électroniques mobiles (EDGE, 3G, 3G+, etc.), etc ;

3) les sommes acquittées au titre de l'utilisation de services universels de renseignements téléphoniques mentionnés à l'article R. 10-7 du code des postes et des communications électroniques, c'est à dire au titre de services qui donnent accès aux noms et prénoms, aux raisons sociales ou dénominations sociales, aux adresses et aux numéros de téléphone de tous les abonnés au service téléphonique au public et des utilisateurs qui ont manifesté leur accord ;

4) les sommes acquittées au titre de la location de matériels (modems, équipements téléphoniques, etc.).

CHAPITRE 3 : EXIGIBILITE ET TAUX

A. EXIGIBILITE

5. L'exigibilité de la taxe est constituée par :

- l'encaissement du produit des abonnements ;

- l'encaissement des autres sommes acquittées par les usagers aux opérateurs en rémunération des services de communications électroniques qu'ils fournissent.

B. TAUX DE LA TAXE

6. La taxe est calculée annuellement :

- sur l'intégralité des encaissements intervenus au cours de l'année civile au titre de laquelle la taxe est due, déduction faite du montant des dotations aux amortissements comptabilisés au titre de l'exercice clos au titre de l'année au titre de laquelle la taxe est due dans les conditions définies au B du chapitre 2 de la présente instruction;

- en appliquant le taux de 0,9 % à la part des encaissements annuels taxables, hors taxe sur la valeur ajoutée, qui excède 5 000 000 €.

Exemple : Opérateurs de communications électroniques dont les encaissements taxables intervenus en 2010, après déduction du montant des dotations aux amortissements, s'élèvent à 150 000 000 €.

Taxe due au titre de 2010 :

De 5 M€ à 150 M€ : 145 M€ x 0,9 % = 1 305 000 €

CHAPITRE 4 : DECLARATION ET PAIEMENT DE LA TAXE

7. La taxe est recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que la TVA.

A. REGIME DES ACOMPTES

I. Versement des acomptes

8. Les redevables de la taxe l'acquittent par acomptes mensuels ou trimestriels, selon la périodicité du dépôt de leur déclaration de TVA.

Ces acomptes sont égaux au minimum, selon le cas, au douzième ou au quart du montant de la taxe due au titre de l'année civile précédente.

La déclaration des acomptes, accompagnée du paiement, doit être effectuée sur l'annexe à la déclaration de TVA modèle 3310 A (ligne 65) déposée au titre de la période considérée (mois ou trimestre).

II. Suspension des acomptes

9. Les redevables qui estiment que les acomptes déjà payés au titre de l'année atteignent le montant de la taxe dont ils seront en définitive redevables peuvent surseoir au paiement des acomptes suivants.

Si le montant de la taxe s'avère en définitive supérieur de plus de 20 % au montant des acomptes versés, l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 et la majoration prévue à l'article 1731 du CGI sont applicables aux sommes dont le versement a été différé.

L'interruption du versement des acomptes relève de la seule initiative des redevables.

Toutefois, ces dispositions ne permettent pas à un opérateur de communications électroniques de choisir la date à laquelle il effectuera ses versements.

Ainsi un opérateur qui juge que la taxe due atteindra les huit douzièmes de celle versée l'année précédente doit verser les huit premiers acomptes.

Il ne peut s'abstenir de verser les quatre premiers acomptes puis reprendre ensuite ses versements. A défaut, il s'exposerait au paiement des pénalités encourues en cas de paiement tardif, même si l'insuffisance n'atteint pas 20 %.

B. DECLARATION ET LIQUIDATION DE LA TAXE

10. Les redevables procèdent à la liquidation de la taxe due au titre d'une année civile considérée lors du dépôt de leur déclaration de TVA du mois de mars ou du premier trimestre de l'année civile suivante.

Le complément de taxe éventuellement exigible après déduction des acomptes est versé lors du dépôt de cette déclaration. La taxe ne peut être compensée avec un éventuel crédit de TVA.

Exemple :

1) opérateur de communications électroniques dont la taxe due au titre de l'année 2009 a été de 24 M€ (déclaration déposée en avril 2010)

2) acomptes mensuels versés à raison de la taxe due en 2010

$24 \text{ M€} / 12 = 2 \text{ M€}$

3) liquidation de la taxe due au titre de l'année 2010 (36 M€)

Le complément de taxe à verser sur la déclaration de TVA déposée en avril 2011 s'élève à :

$36 \text{ M€} - (2 \times 12) = 12 \text{ M€}$

4) acomptes à verser à raison de la taxe due au titre de l'année 2011

$36 \text{ M€} / 12 = 3 \text{ M€}$

En revanche, s'il apparaît que le montant des acomptes versés excède le montant de la taxe due, les redevables peuvent imputer le trop versé sur le ou les acomptes suivants ou en demander le remboursement. La demande est présentée sur papier libre lors du dépôt de la déclaration de régularisation auprès du service des impôts des entreprises dont relève le redevable.

C. DISPOSITIONS TRANSITOIRES

11. Pour l'année 2009, les redevables acquittent cette taxe par acomptes mensuels ou trimestriels versés lors du dépôt, au titre de la période considérée, de la déclaration mentionnée au 1 de l'article 287 du code général des impôts. Le premier acompte est dû au mois d'avril 2009.

Le montant de ces acomptes est égal, selon les obligations déclaratives des redevables, au douzième ou au quart des montants et sommes mentionnés au II de l'article 302 bis KH du CGI, encaissés en 2008 excédant 5 000 000 €, auxquels est appliqué le taux de 0,9 %.

Les redevables qui estiment que les acomptes déjà payés au titre de l'année 2009 atteignent le montant de la taxe dont ils seront en définitive redevables peuvent surseoir aux paiements des acomptes suivants. Si le montant de la taxe est supérieur de plus de 20 % au montant des acomptes versés, l'intérêt de retard et la majoration prévus respectivement aux articles 1727 et 1731 du CGI sont applicables.

D. PAIEMENT PAR TELEREGLEMENT

12. Conformément aux dispositions de l'article 1695 quater du CGI, les entreprises dont le chiffre d'affaires réalisé au titre de l'exercice précédent est supérieur à 760 000 € hors taxes doivent s'acquitter du paiement de la taxe par téléversement.

E. CAS PARTICULIER DE LA GUYANE

13. Pour les redevables établis en Guyane qui entreront dans le champ d'application de la taxe à compter de la disparition des messages publicitaires dans les programmes de la société nationale de programme France Télévisions, la taxe et les acomptes seront déclarés sur l'imprimé 3310 A qu'ils devront se procurer auprès du service des impôts des entreprises, 1555 route de Baduel – BP 6004 – 97306 CAYENNE CEDEX. Ce formulaire est également en ligne sur le site impots.gouv.fr, espace « recherche de formulaires ». Il devra être déposé au service des impôts des entreprises accompagné du paiement avant le 25 du mois qui suit la période considérée (mois ou trimestre).

CHAPITRE 5 : CONTENTIEUX

14. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à la TVA.

CHAPITRE 6 : ENTREE EN VIGUEUR

15. La taxe est due pour tous les abonnements et autres sommes encaissés par les opérateurs de communications électroniques à compter du 7 mars 2009.

16. Les redevables de la taxe qui n'ont pas acquitté les acomptes dus au titre des mois précédents celui de la date de parution de la présente instruction déclareront et verseront ces acomptes lors de la déclaration et du paiement du prochain acompte dû.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT