

Brochure n° 13

Télécommunications

Valable à partir du 1^{er} janvier 2008

Les informations contenues dans cette publication sont à considérer comme un **complément** aux Instructions sur la TVA.

valable jusqu'au
31 décembre 2009



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

Administration fédérale des contributions AFC

Compétences

Par souci de précision, nous rappelons que seule l'Administration fédérale des contributions (AFC) a la compétence de percevoir la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les opérations faites sur le territoire suisse et sur les acquisitions de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger. Quant à la perception de l'impôt sur l'importation de biens, elle est exclusivement du ressort de l'Administration fédérale des douanes (AFD). Les renseignements émanant d'autres services ne sont par conséquent pas considérés comme juridiquement valables par l'AFC.

Pour contacter la Division principale de la TVA :

- par écrit : Administration fédérale des contributions
 Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée
 Schwarzerstrasse 50
 3003 Berne
- par téléphone : 031 322 21 11 (de 8 h 30 à 11 h 30 et de 13 h 30 à 16 h 30)
- par fax : 031 325 75 61
- par courriel : mwst.webteam@estv.admin.ch
Indication indispensable de l'adresse postale, du numéro de téléphone ainsi que du numéro de TVA (si disponible) !

Les publications de l'AFC concernant la TVA sont disponibles :

- en principe uniquement sous forme électronique

par internet : www.estv.admin.ch

- exceptionnellement sous forme d'imprimés contre facture

Vous pouvez, à titre exceptionnel, commander ces publications sous forme d'imprimés, contre facture.

Veuillez envoyer votre commande à l'adresse suivante :

Office fédéral des constructions et de la logistique OFCL

Diffusion publications

Imprimés TVA

3003 Berne

Internet : www.estv.admin.ch/f/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm

Remarques préliminaires importantes

Cette publication se fonde sur la brochure publiée en août 2000 par l'Administration fédérale des contributions et valable à partir de l'entrée en vigueur de la loi sur la TVA (1^{er} janvier 2001). Dans la présente brochure, le chapitre « Assujettissement des opérateurs ayant leur siège à l'étranger » n'a conservé que les règles spécifiques aux télécommunications et le chapitre « Prestations spécifiques de la branche » a été revu en raison d'un changement de pratique. De plus, il a été renoncé au chapitre « Rapports contractuels et traitement fiscal ». Cela amène une présentation quelque peu différente, à savoir que les chapitres ne correspondent plus à la brochure émise en 2000.

Les modifications intervenues à partir du 1^{er} janvier 2001 (loi sur la TVA, ordonnance relative à la loi sur la TVA, changements et précisions de la pratique) ainsi que les changements de pratique au 1^{er} janvier 2009 concernant ce domaine ont été reprises dans la présente publication. Les modifications introduites à partir du 1^{er} janvier 2001 sont présentées sur fond gris (comme le présent texte) afin que les assujettis et leurs représentants les repèrent rapidement.

Dans le reste du texte, seules de petites adaptations rédactionnelles et une actualisation des exemples ont été effectuées, mais elles n'entraînent pas de modifications matérielles (c'est pourquoi elles ne sont pas sur fond gris). Par ailleurs, les points importants et les particularités sont signalés.

Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
CC	Code civil suisse (RS 210)
ch.	Chiffre marginal des Instructions 2008 sur la TVA (jusqu'à la publication des Instructions 2008, les chiffres se rapportent encore aux Instructions de l'année 2001)
chif.	Chiffre de la présente brochure
LTVA	Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
OLTVA	Ordonnance du 29 mars 2000 relative à la loi sur la TVA (RS 641.201)
opérateur	Opérateur en télécommunication
RS	Recueil systématique du droit fédéral

valable jusqu'au
31 décembre 2009

	Page
Table des matières	
1. But de la brochure	7
2. Définitions et principes.	7
2.1 Définitions.	7
2.2 Lieu des prestations de télécommunication.	8
2.3 Exemples de prestations de télécommunication, autres prestations de services et livraisons de biens	9
2.3.1 Prestations de télécommunication	9
2.3.2 Autres prestations de services.	9
2.3.3 Livraisons de biens	10
3. Assujettissement des opérateurs ayant leur siège à l'étranger	10
4. Acquisitions de prestations de services auprès d'entreprises ayant leur siège à l'étranger	11
5. Prestations spécifiques à la branche	11
5.1 Cartes à prépaiement, rechargement des crédits et cartes SIM	11
5.1.1 Cartes à prépaiement (prepaid cards) et rechargement des crédits	11
5.1.1.1 Vente par les opérateurs.	12
5.1.1.2 Vente par les intermédiaires (p. ex. grossistes et détaillants)	13
5.1.2 Cartes SIM	13
5.1.3 Vente d'un téléphone mobile avec une carte SIM (sans conclusion d'abonnement)	13
5.1.4 Vente de cartes téléphoniques utilisées ou dont la date de validité est échue	14
5.2 Abonnements téléphoniques	14
5.2.1 Vente d'un téléphone mobile lors de la conclusion d'un abonnement	14
5.2.2 Biens et services facturés au nom et sur mandat de fournisseurs tiers par un opérateur	14
5.3 Lignes louées (transmission de données).	14
5.4 Droit d'accès à un réseau (taxe d'abonnement).	15
5.5 Octroi de droits	15
5.6 Prestations dans le domaine d'internet	16
5.6.1 Prestations de télécommunication	16
5.6.2 Autres prestations de services.	16
5.6.3 Liens (links)	16
5.6.4 Preuves du lieu de la prestation.	16
5.7 Installation de raccordements téléphoniques	16
5.8 Services supplémentaires	17
5.8.1 Procédé technique de transmission de données	17
5.8.2 Fourniture d'informations, traitement de données et octroi de droits.	17
5.9 Location de câbles de transmission	18
5.10 Radio et télévision	18
5.10.1 Produits de la redevance de réception.	18
5.10.2 Prestations des opérateurs de réseau câblé	18
5.10.3 Fenêtres publicitaires	19

valable jusqu'au
31 décembre 2009

1.**But de la brochure**

La présente brochure informe non seulement les entreprises qui disposent d'un réseau de téléphonie mobile ou fixe, mais aussi toutes celles (ci-après opérateur) qui fournissent des prestations de télécommunication, ainsi que les intermédiaires de telles prestations.

Elle vise en outre à distinguer la nature des diverses prestations qui se présentent dans le domaine des télécommunications. Une telle distinction est essentielle afin de déterminer le lieu des prestations de services et des livraisons de biens ainsi que de l'assujettissement des opérateurs, notamment de ceux qui offrent leurs services sur le territoire suisse, mais dont le siège se situe à l'étranger.

2.**2.1****Définitions et principes****Définitions**

- Sont réputés prestations de télécommunication (art. 1 al. 1 OLTVA) :
 - a. les prestations de services qui permettent techniquement la transmission, l'émission ou la réception de signaux, d'écrits, d'images et de sons, ou d'informations de toute nature (données) par fil, radioélectricité, optique ou autre système électromagnétique ;
 - b. la mise à disposition et la garantie des capacités de transmission des données ;
 - c. l'octroi des droits d'accès notamment aux réseaux fixes, aux réseaux mobiles, à la communication par satellite, à la télévision par câble, à internet et à d'autres réseaux d'informations.
- Ne sont pas considérées comme des prestations de télécommunication toutes les autres prestations, notamment (art. 1 al. 2 OLTVA) :
 - a. la simple mise à disposition d'installations ou de parties d'installations désignées précisément et destinées à l'usage exclusif du locataire pour la transmission de données ;
 - b. l'octroi du droit de procéder à la réception du message transmis.

Sous la dénomination « prestations de télécommunication » sont dès lors comprises les prestations de services qui consistent à transmettre les informations d'un tiers, d'un endroit à un autre, que cela soit sous forme vocale, écrite ou autre, par moyens électriques, radioélectriques, optiques ou autres systèmes électromagnétiques.

2.2

Lieu des prestations de télécommunication

Les prestations de télécommunication sont réputées fournies à l'endroit où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel les prestations de services sont fournies ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu de son domicile ou l'endroit à partir duquel il exerce son activité (art. 14 al. 3 let. e LTVA ; principe du lieu du destinataire).

☞ Concernant la définition de l'établissement stable, voir ch. 8.

L'opérateur assujetti qui entend faire valoir que sa prestation de télécommunication n'a pas été réalisée sur le territoire suisse mais à l'étranger est tenu de le démontrer à l'aide de documents comptables justificatifs, notamment :

- des copies de factures, des pièces justificatives du paiement, et
- des procurations écrites (fiduciaires, avocats, notaires, etc.), des contrats et mandats, pour autant que ceux-ci aient été établis ou conclus.

Les indications suivantes doivent ressortir clairement de ces documents, à savoir :

Le nom/la raison sociale, l'adresse et le lieu de domicile/du siège de l'acquéreur ou du client, ainsi que des indications détaillées sur le genre et l'utilisation des prestations fournies.

Les avis de crédit d'une organisation de cartes de crédit - ou d'une société réglant les transactions financières par internet - ne suffisent qu'à attester le paiement. Ce n'est qu'en relation avec une facture adressée sur papier au client ayant son siège ou son domicile à l'étranger que cet avis de crédit constitue une preuve du lieu de la prestation de services.

Les journaux de bord des connexions (log files) de provider, les statistiques détaillées disponibles électroniquement ainsi que les factures ou avis de crédit envoyés par courriel, fax ou autre moyen électronique ne suffisent pas comme preuves.

Cependant, si les dispositions de la législation concernant l'utilisation de signatures électroniques au sens de l'article 43 OLTVA ou de l'ordonnance du 30 janvier 2002 du Département fédéral des finances concernant les données et les informations électroniques (OelDI ; RS 641.201.1) sont appliquées, les documents envoyés par voie électronique sont valables comme preuves.

☞ Vous trouvez d'autres informations aux ch. 812 ss et sur le site internet de l'AFC.¹

¹ Précision de la pratique

2.3

Exemples de prestations de télécommunication, autres prestations de services et livraisons de biens

Le traitement fiscal applicable aux prestations de télécommunication, aux autres prestations de services et aux livraisons de biens est régi par différentes dispositions. Ci-après, quelques exemples non exhaustifs sont énumérés.

2.3.1

Prestations de télécommunication

- a. La transmission vocale (services téléphoniques, conférences téléphoniques, téléphones mobiles), scripturale (services de télécopie, de télégraphie, de télex, de courriel), d'images, de sons ou autres, à condition que la transmission prévale ;
- b. les simples prestations de transmission fournies à des diffuseurs radiophoniques ou de télévision (☞ chif. 5.10) ;
- c. les prestations de transmission ou de retransmission effectuées pour le compte d'autres opérateurs (p. ex. prestations de roaming), ainsi que la garantie de capacités de transmission de données par lignes louées ou par satellites (☞ chif. 5.3) ;
- d. l'octroi d'accès à internet ou à d'autres réseaux d'informations (☞ chif. 5.6) ;
- e. les redevances périodiques d'octroi de droits d'accès aux réseaux (p. ex. taxes d'abonnements, prestations de services d'interconnexion), voir chif. 5.4 ;
- f. les prestations uniques pour le raccordement d'une installation de télécommunication en tant que prestation accessoire à l'octroi d'un droit d'accès à un réseau (☞ chif. 5.4) ;
- g. l'octroi des droits d'accès à la télévision par câble ou satellite (p. ex. abonnement à un réseau), voir chif. 5.10.2.²

2.3.2

Autres prestations de services

- a. Les prestations des diffuseurs de programmes radiophoniques et de télévision, même transmis par satellite ou par câble (☞ chif. 5.10) ;
- b. la cession de logiciels et la mise à jour de ceux-ci par internet, ainsi que les services d'information (p. ex. d'agences de presse), même si la prestation de transmission y est incluse (☞ chif. 5.6) ;
- c. les prestations de services proposées sur internet (☞ chif. 5.6) ;

- d. l'octroi du droit de passage sur une parcelle d'un câble de transmission, aérien ou souterrain, ou le droit de placement et d'exploitation d'une installation de télécommunication (p. ex. cabine téléphonique publique, antenne de téléphonie mobile), voir chif. 5.5 ;
- e. la fourniture d'informations par voie électronique telle que cours boursiers, prévisions météorologiques, horaires des transports publics (☞ chif. 5.8) ;
- f. la mise à disposition de personnel opérateur ;

2.3.3

Livraisons de biens

- a. La simple mise à disposition à des fins d'usage ou de jouissance d'installations et parties d'installations permettant la transmission, l'émission ou la réception de signaux, d'écrits, d'images et de sons ou d'informations de toute nature, si ce n'est pas le loueur lui-même qui se charge de transmettre les signaux (☞ chif. 5.9) ;
- b. la location de câbles de transmission, même transfrontaliers (p. ex. fibres optiques) à l'usage exclusif du locataire (☞ chif. 5.9) ;
- c. la location ou la vente d'appareils, par exemple téléphone, fax, modem, autocommutateur d'usagers ou composants ISDN ;
- d. la livraison de biens en général, quelle que soit la méthode de commande (p. ex. téléphonique, par internet).

3.

Assujettissement des opérateurs ayant leur siège à l'étranger

Les principes de l'assujettissement et leurs exemptions ressortent des articles 21 et 25 LTVA (☞ brochure « Assujettissement à la TVA »).

L'exemption de l'assujettissement en vertu de l'article 25 alinéa 1 lettre c LTVA ne s'applique pas aux entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse des prestations de télécommunication au sens de l'article 14 alinéa 3 lettre e LTVA à un destinataire non assujetti.

Par conséquent, les prestations de télécommunication fournies sur le territoire suisse par un opérateur ayant son siège à l'étranger à un acquéreur non assujetti au sens de l'article 21 alinéa 1 LTVA, entraînent l'assujettissement à la TVA suisse de l'opérateur, pour autant que les conditions quant aux montants limites soient remplies.

Seules les recettes résultant des prestations de télécommunication fournies à des personnes non assujetties sur le territoire suisse constituent la base pour l'appréciation de l'assujettissement. Toutefois, en cas d'assujettissement, l'opérateur imposera alors au taux normal la totalité des chiffres d'affaires imposables qu'il réalise sur le territoire suisse y compris les prestations de services qui tombent

sous le coup de l'article 14 alinéa 3 LTVA, par exemple les prestations de télé-communication fournies à des personnes assujetties et la fourniture d'informations ou autres prestations de services. L'opérateur assujetti n'ayant ni domicile ni siège social sur le territoire suisse désigne, afin de remplir ses obligations, un mandataire ayant son domicile ou son siège sur le territoire suisse (art. 71 al. 2 LTVA).

Afin qu'un opérateur ayant son siège à l'étranger, qui fournit des prestations de télécommunication à des clients domiciliés sur le territoire suisse, puisse déterminer s'il remplit les conditions d'assujettissement, il distinguera les chiffres d'affaires résultant des prestations de télécommunication se rapportant à ses clients non assujettis à la TVA sur le territoire suisse de ceux se rapportant à ses clients assujettis. Pour faire cette distinction de manière sûre, l'opérateur peut par exemple requérir une confirmation d'assujettissement de la part du client, indiquant son numéro de TVA et son adresse (p. ex. copie de l'extrait du registre TVA), confirmation à tenir à jour. En l'absence d'un document probant attestant l'assujettissement de son client, l'opérateur considérera celui-ci comme non assujetti à la TVA sur le territoire suisse.

4.

Acquisitions de prestations de services auprès d'entreprises ayant leur siège à l'étranger

En vertu de l'article 10 LTVA les acquisitions de prestations de services imposables suivantes, fournies par une entreprise ayant son siège à l'étranger, sont à imposer par le destinataire assujetti :

- prestations de services tombant sous le coup de l'article 14 alinéa 3 LTVA, telles que cession et concession de droits immatériels, prestations de télé-communication, traitement de données, prestations publicitaires, fournitures d'informations ;
 - prestations de services tombant sous le coup de l'article 14 alinéa 1 LTVA utilisées ou exploitées sur le territoire suisse.
- ☞ Vous trouvez d'autres informations aux ch. 512 ss.

5.

5.1

5.1.1

Prestations spécifiques à la branche

Cartes à prépaiement, rechargement des crédits et cartes SIM

Cartes à prépaiement (prepaid cards) et rechargement des crédits

Le téléphone permet à l'utilisateur de recourir à des services de nature autres que de télécommunications (acquisition d'informations, participation à des jeux ou des concours, téléchargement de logos, de sonneries ou de musiques, paiement de places de parc). Il est possible aussi d'opérer le paiement de biens (p. ex. marchandises dans des automates).

Dès lors que les cartes à prépaiement et les rechargements ne servent plus uniquement à des prestations de télécommunications, mais qu'elles sont

multifonctionnelles, ces cartes à prépaiement sont assimilées à des moyens de paiement électroniques.

Les cartes à prépaiement ainsi que les rechargements utilisés dans le domaine des télécommunications font l'objet d'un circuit de commercialisation qui va de l'opérateur en télécommunication à l'utilisateur final, en passant par un ou plusieurs intermédiaires. Elles portent diverses dénominations selon les opérateurs et les services qu'elles procurent.

5.1.1.1

Vente par les opérateurs³

Les ventes de cartes à prépaiement et les rechargements par les opérateurs ne représentent pas des chiffres d'affaires au sens de la TVA et sont à comptabiliser dans un compte de passage. Elles n'entraînent pas une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

Les opérateurs doivent acquitter la TVA au fur et à mesure de la fourniture des propres prestations qu'ils rendent aux acheteurs de ces cartes. La base d'imposition de ces diverses prestations est égale à la valeur, TVA comprise, du montant qui est soustrait du crédit de la carte pour le service fourni.

Lorsque le crédit d'une carte à prépaiement est utilisé pour acquitter le prix d'une prestation autre que des prestations de services de télécommunication ou d'un bien (p. ex. fourniture d'informations, participation à des jeux ou à des concours, versement de fonds au bénéfice d'organismes caritatifs, téléchargement de logos, de sonneries ou de musiques, achat de boissons et friandises dans des distributeurs), la TVA grevant ces prestations n'est pas due par les opérateurs, sauf si ceux-ci ont fourni eux-mêmes les services ou les biens. La TVA est due par les assujettis qui effectuent ces prestations de services ou ces livraisons de biens, c'est-à-dire par les fournisseurs effectifs.

Les prestations d'encaissement de l'opérateur (art. 14 al. 3 let. c LTVA) et les éventuelles propres prestations de télécommunication sont imposables au taux normal. Il est sans importance que ces prestations soient facturées ou retenues sur les montants remboursés aux fournisseurs effectifs. Pour les fournisseurs effectifs, l'impôt préalable est déductible si la facture de l'opérateur remplit les exigences énumérées à l'article 37 alinéa 1 LTVA.

Les crédits non utilisés durant la validité de la carte et conservés par l'opérateur entraînent, au moment où ils sont comptabilisés, une réduction de la déduction de l'impôt préalable. Elle peut s'effectuer de manière forfaitaire à raison de 0,02% sur ces produits extraordinaires exclus de la TVA.



Pour les cartes d'accès à internet (WLAN) qui permettent leur utilisation pour une durée déterminée et non pas en fonction de la fréquence ou de l'importance de l'utilisation, la créance fiscale prend naissance chez les opérateurs au moment de leur première activation et se calcule sur la valeur faciale.

5.1.1.2 Vente par les intermédiaires (p. ex. grossistes et détaillants)⁴

Les recettes résultant de la vente des cartes à prépaiement et de rechargements d'opérateurs ayant leur siège sur le territoire suisse⁵ ne sont pas imposables (ne représentent pas des chiffres d'affaires au sens de la TVA) pour les intermédiaires (p. ex. grossistes et détaillants). Elles sont à comptabiliser dans un compte de passage.

Les intermédiaires imposent au taux normal la commission ou la marge perçue (différence entre la valeur faciale et le montant dû à l'opérateur). La remise de cartes gratuites (p. ex. lors d'achats d'une quantité importante de cartes) constitue, pour leur valeur faciale, un supplément au montant de la commission ou de la marge.

5.1.2 Cartes SIM

La contre-prestation résultant de la vente seule de cartes SIM ou de cartes SIM additionnelles est réputée prestation de télécommunication, car elles confèrent un droit d'accès à un réseau mobile. Elle est donc imposable au taux normal au moment de la facturation (contre-prestations convenues) ou de l'encaissement (contre-prestations reçues).

5.1.3 Vente d'un téléphone mobile avec une carte SIM (sans conclusion d'abonnement)⁶

La vente d'un téléphone mobile avec une carte SIM à un prix global vaut livraison de bien imposable. Le crédit de communication offert dans un tel package est à considérer comme un « rabais » par l'opérateur sur la valeur globale. Le crédit de communication compris est à imposer au fur et à mesure de son utilisation (☞ chif. 5.1.1.1).

Exemple

Vente d'un package au prix forfaitaire de 200 francs comprenant un téléphone mobile, une carte SIM et un crédit de communication d'une valeur de 20 francs. 180 francs sont à imposer par l'opérateur au moment de la vente et 20 francs lors de l'utilisation du crédit.

- 4 Modification de la pratique au 1^{er} janvier 2009. Jusqu'à cette date, les ventes de cartes à prépaiement valent toujours chiffre d'affaires du mandataire.
- 5 Sont assimilées à une entreprise ayant son siège sur le territoire suisse, les entreprises ayant leur siège à l'étranger qui sont enregistrées au registre TVA suisse ou qui devraient être assujettis.
- 6 Précision de la pratique

5.1.4 Vente de cartes téléphoniques utilisées ou dont la date de validité est échue

La vente de cartes téléphoniques utilisées ou dont la date de validité est échue (p. ex. cartes de collection) est réputée livraison de biens et est imposable au taux normal.

5.2 Abonnements téléphoniques⁷

5.2.1 Vente d'un téléphone mobile lors de la conclusion d'un abonnement

La vente d'un téléphone mobile à un prix réduit, lorsque l'acquéreur conclut un abonnement d'une durée minimum auprès d'un opérateur vaut livraison de bien. Le prix facturé au client est imposable au taux normal. Quant à la commission reçue par l'intermédiaire pour la conclusion d'un abonnement, elle est également imposable au taux normal. Pour l'opérateur, la déduction de l'impôt préalable n'est possible que si le décompte de commission remplit les conditions de l'article 37 alinéa 1 LTVA (☞ ch. 759 ss).

5.2.2 Biens et services facturés au nom et sur mandat de fournisseurs tiers par un opérateur

Les biens et les services décomptés au nom et sur mandat de fournisseurs tiers par un opérateur sur sa facture (p. ex. moyen de paiement Click&Buy) comme la fourniture d'informations, la participation à des jeux ou à des concours, le versement de fonds au bénéfice d'organismes caritatifs, le téléchargement de logos, de sonneries ou de musiques ou l'achat de boissons et friandises dans des distributeurs sont réputés chiffre d'affaires des fournisseurs effectifs (☞ chif. 5.1.1.1). Le mandat d'encaissement doit apparaître distinctement sur la facture de l'opérateur pour chaque prestation avec le nom du fournisseur effectif. A défaut, ces prestations sont considérées comme fournies par l'opérateur.

Pour les destinataires de la prestation, une déduction de l'impôt préalable des prestations décomptées sur la facture de l'opérateur n'est possible que sur la base d'une facture délivrée par le fournisseur effectif qui remplit les conditions de l'article 37 alinéa 1 LTVA.

Les prestations d'encaissement de l'opérateur (art. 14 al. 3 let. c LTVA) et les éventuelles prestations de télécommunication sont imposables au taux normal. Il est sans importance que ces prestations soient facturées séparément ou retenues sur les montants remboursés aux fournisseurs effectifs. Pour les fournisseurs effectifs, l'impôt préalable est déductible si la facture de l'opérateur remplit les conditions de l'article 37 alinéa 1 LTVA.

5.3 Lignes louées (transmission de données)

Par lignes louées, on entend la fourniture de capacités de transmission des données par des liaisons point à point. Il s'agit donc de prestations de télécommunica-

⁷ Précision de la pratique

tion. Lors de mise à disposition de capacités de transmission au sens de l'article 1 alinéa 1 lettre b OLTVa, la transmission du message est effectuée par le loueur des lignes et non par le destinataire de la prestation.

Par contre, la simple mise à disposition à des fins d'usage et de jouissance de câbles de transmission à l'usage exclusif du locataire vaut livraison de biens (☞ chif. 5.9).

5.4

Droit d'accès à un réseau (taxe d'abonnement)

L'octroi des droits d'accès notamment aux réseaux fixes, aux réseaux mobiles, à la communication par satellite, à la télévision par câble, à internet et à d'autres réseaux d'informations avec ou sans fil (p. ex. GSM, GPRS, UMTS ou WLAN) est réputé prestation de télécommunication.

Il s'agit de redevances périodiques pour l'octroi du droit d'accès aux réseaux (p. ex. taxes d'abonnement, prestations de services d'interconnexion). Les prestations uniques pour le raccordement d'une installation de télécommunication constituent également une prestation accessoire à l'octroi du droit d'accès à un réseau. Il est sans importance que le destinataire de la prestation soit propriétaire ou locataire de l'installation de télécommunication.

Les taxes d'abonnement qu'un opérateur assujetti sur le territoire suisse préleve auprès d'abonnés ayant leur siège ou leur domicile sur le territoire suisse sont imposables au taux normal. S'il est prouvé que l'abonné a son siège ou son domicile à l'étranger, la prestation est réputée fournie à l'étranger et n'est pas soumise à la TVA. Les taxes d'abonnement facturées par un opérateur assujetti sur le territoire suisse à des personnes domiciliées à l'étranger et qui concernent leur résidence secondaire sur le territoire suisse (p. ex. une maison de vacances) sont imposables au taux normal.

5.5

Octroi de droits

L'octroi du droit de passage d'une ligne de transmission, aérienne ou souterraine, sur une parcelle ou l'octroi du droit de placer tout ou partie d'une installation de télécommunication (p. ex. poste téléphonique public, antenne de téléphonie mobile, canaux, canalisations de câbles, emplacements sur des mâts d'antennes) est considéré comme une prestation de services autre que de télécommunication. Le lieu de telles prestations est régi selon le principe du lieu du destinataire (art. 14 al. 3 let. a LTVA).

Par contre, si un tel droit est inscrit au registre foncier ou s'il porte sur une conduite apparente (art. 676 CC), il s'agit alors de la constitution d'un droit réel sur un immeuble. La contre-prestation relative à l'octroi de ce droit est exclue de la TVA (art. 18 ch. 21 LTVA).

- ☞ Pour d'autres informations, il y a lieu de consulter la brochure « Administration, location et vente d'immeubles ».

5.6 Prestations dans le domaine d'internet

Prestations de télécommunication

Les prestations suivantes sont réputées prestations de télécommunication :

- octroi d'accès à internet (par modem analogique, ISDN, ADSL, WLAN, PWLAN) ;
- téléphonie via internet ;
- téléconférences via internet.

Le lieu de telles prestations de télécommunication est régi selon le principe du lieu du destinataire (art. 14 al. 3 let. e LTVA).

5.6.2 Autres prestations de services

Les prestations suivantes valent autres prestations de services et non pas prestations de télécommunication :

- mise à disposition d'informations ou de noms de domaines (p. ex. .ch, .com, .org) ;
- téléchargement de musique, films, programmes, graphiques, jeux, textes, etc. ;
- mise à disposition de mémoire (hébergement de sites internet [hosting], création de comptes e-mail, etc.) ;
- logos et annonces publicitaires ;
- prestations publicitaires (concernant les links ; \Rightarrow chif. 5.6.3)
- traitement de données.

Le lieu de telles prestations de services est régi selon le principe du lieu du destinataire (art. 14 al. 3 LTVA).

5.6.3 Liens (links)⁸

Les prestations facturées pour ajouter le lien d'une société ou d'une personne sur un site internet valent prestations publicitaires.

5.6.4 Preuves du lieu de la prestation

Le fournisseur de la prestation qui veut faire valoir que les prestations de services selon les chif. 5.6.1 à 5.6.3 sont fournies non sur le territoire suisse, mais à l'étranger (preuve que le destinataire a son siège ou son domicile à l'étranger), doit le démontrer par des documents comptables justificatifs (\Rightarrow preuves chif. 2.2).

Si aucune preuve n'est présentée, la prestation est imposable au taux normal.

5.7 Installation de raccordements téléphoniques

L'installation d'un raccordement téléphonique comprend en particulier les prestations suivantes :

- la pose de lignes ;
- la programmation du raccordement dans l'autocommutateur d'usagers ;

- la connexion d'embouts de câbles sur des emplacements libres ;
- l'installation et le réglage technique de l'équipement (p. ex. l'autocommutateur d'usagers interne à une entreprise).

Les prestations précitées valent livraisons de biens. Si un raccordement téléphonique est installé sur le territoire suisse, la contre-prestation en résultant est imposable au taux normal. Le cas échéant, les frais pour le matériel utilisé, facturés à l'abonné (p. ex. les coûts additionnels pour la pose de lignes demandées par l'abonné), font partie de la contre-prestation.

- ☞ En ce qui concerne les prestations uniques pour le raccordement d'une installation valant prestation accessoire à l'octroi du droit d'accès à un réseau, voir chif. 5.4.

5.8 Services supplémentaires

Les divers services supplémentaires qui sont proposés dans le domaine des télécommunications sont à distinguer comme suit :

5.8.1 Procédé technique de transmission de données

La prestation principale est la transmission en tant que telle et non le contenu du message transmis. Il s'agit donc de prestations de télécommunication.

Exemples

- déviation d'appels, fonction « Ne pas déranger », blocage des communications sortantes, refus des appels anonymes ;
- mailbox (répondeur téléphonique personnel).

5.8.2 Fourniture d'informations, traitement de données et octroi de droits⁹

La prestation principale n'est pas la transmission en tant que telle, mais le contenu du message ou les données transmises. Il ne s'agit pas de prestations de télécommunication, mais de fourniture d'informations, traitement de données, octroi de droit ou de prestations analogues.

Le lieu de telles prestations de services est régi selon le principe du lieu du destinataire (art. 14 al. 3 LTVA).

Exemples de fourniture d'informations

- services SMS et MMS à valeur ajoutée, tels que communication d'informations (p. ex. horaires CFF, données boursières, résultats sportifs, prévisions météorologiques) et téléchargements (p. ex. sonneries, jeux, images, musique) ;
- autres services à valeur ajoutée, tels que Business Numbers 0900, 0901 et 0906 ;
- téléchargements via internet, tels qu'images, vidéos, musique, programmes, jeux.

⁹ Précision de la pratique

Exemples de traitement de données

- hébergement de sites internet (*hosting*) ;
- création de comptes e-mail ;
- mise à disposition de programmes pour la création de sites internet.

Exemples de l'octroi de droits

- mise à disposition de mémoire, par exemple pour un site internet ;
- mise à disposition de nom de domaines (p. ex. .ch, .com, .org).

5.9

Location de câbles de transmission

La simple mise à disposition à des fins d'usage et de jouissance de câbles de transmission à l'usage exclusif du locataire est réputée livraison de biens (art. 6 al. 2 let. b LTVA).

Lorsque le câble de transmission se situe aussi bien sur le territoire suisse qu'à l'étranger, aucune TVA suisse n'est due sur la contre-prestation afférente à la part située à l'étranger, car le lieu de la livraison se situe à l'étranger. Toutefois, la répartition entre les parts se trouvant sur le territoire suisse et à l'étranger est à attester au moyen de critères objectifs et vérifiables (p. ex en calculant le nombre de kilomètres).

5.10

Radio et télévision

5.10.1

Produits de la redevance de réception

Les produits de la redevance de réception pour les programmes radiophoniques et de télévision attribués à la Société suisse de radiodiffusion et télévision (SSR) et aux diffuseurs de programmes locaux et régionaux par l'Office fédéral de la communication (OFCOM) sont imposables au **taux réduit**. Il ne s'agit pas d'une prestation de télécommunication, mais d'une cession d'un droit (art. 1 al. 2 let. b OLTVA).

Le lieu de cette prestation de services est régi selon le principe du lieu du destinataire (art. 14 al. 3 let. a LTVA).

5.10.2

Prestations des opérateurs de réseau câblé¹⁰

Sont considérés comme des prestations de télécommunication les programmes radiophoniques et de télévision diffusés par câble, antenne ou satellite. Il en est de même lorsque ces programmes sont diffusés **simultanément** par internet ou un réseau électronique analogue. Ces prestations sont régies par le principe du lieu du destinataire en vertu de l'article 14 alinéa 3 lettre e LTVA (☞ chif. 2.2). La contre-prestation, imposable au taux normal, comprend toutes les prestations portées en compte à l'abonné, même si elles sont facturées séparément (p. ex. droits d'auteurs, taxes).

En revanche, les émissions (p. ex. films, programmes divers et autres à la demande) diffusées **exclusivement** par internet ou un réseau électronique analogue sont des prestations de services autres que de télécommunication et sont imposables au taux normal. Ces prestations sont régies par le principe du lieu du destinataire en vertu de l'article 14 alinéa 3 lettre d LTVA.

5.10.3 Fenêtres publicitaires

La diffusion de fenêtres publicitaires spécifiques au marché suisse par des chaînes de télévision étrangères est réputée relevant du domaine publicitaire. Le lieu de telles prestations est régi selon le principe du lieu du destinataire (art. 14 al. 3 LTVA). Pour un acquéreur sur le territoire suisse, il s'agit d'une acquisition de prestations de services auprès d'une entreprise ayant son siège à l'étranger (☞ chif. 4).

Les prestations effectuées par des intermédiaires (p. ex. agences publicitaires) agissant expressément au nom et pour le compte d'un tiers (chaînes de télévision) sont imposables au taux normal lorsque l'opération faisant l'objet de l'entremise n'est pas exonérée de l'impôt en vertu de l'article 19 alinéa 2 LTVA ou n'est pas réalisée exclusivement à l'étranger.

☞ Pour de plus amples informations concernant l'entremise, voir ch. 189 ss.