

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 29 DU 5 AVRIL 2011

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 3 A-2-11

INSTRUCTION DU 28 MARS 2011

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE. TERRITORIALITÉ DES PRESTATIONS DE SERVICES. ACTIVITÉS ET MANIFESTATIONS CULTURELLES, ARTISTIQUES, SPORTIVES, SCIENTIFIQUES, ÉDUCATIVES, DE DIVERTISSEMENT OU SIMILAIRES. FOIRES ET EXPOSITIONS.

(C.G.I., art. 259 A-5° a et 5° bis)

NOR : ECE L 11 30004 J

Bureau D 1

### PRESENTATION

La directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifie, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, la directive TVA (n° 2006/112/CE du 28 novembre 2006) en ce qui concerne le lieu d'imposition des prestations de services culturels, artistiques, sportifs, scientifiques, éducatifs, et de divertissement et manifestations similaires.

Ainsi, l'article 53 de la directive TVA prévoit, qu'à compter de cette date, dans les relations entre assujettis, seuls les services consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et expositions, et les services accessoires à cet accès demeurent taxés à l'endroit où ces manifestations ont effectivement lieu.

Dans sa rédaction à compter de cette même date, l'article 54 de la directive TVA prévoit l'imposition à l'endroit où elles ont effectivement lieu des prestations fournies à des preneurs non assujettis et ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives et de divertissement ou similaires, telles que les foires et expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que les prestations de services accessoires à ces activités.

Cette modification a été introduite en droit interne par le II de l'article 102 de la loi de finances pour 2010 qui prévoit la modification, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 du 5° de l'article 259 A du code général des impôts et la création d'un 5° bis sous ce même article.

Ainsi qu'annoncé au § 82 du BOI 3 A-1-10, la présente instruction a pour objet de commenter cette évolution.

- 1 -

5 avril 2011

3 507029 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

Version imprimée: I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Version en ligne : I.S.S.N. 2105 2425

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : CDFiP

82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex

**SOMMAIRE**

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>CHAPITRE 1 : NOUVELLES REGLES APPLICABLES A COMPTER DU 1ER JANVIER 2011</b>	<b>8</b>
<b>Section 1 : Services fournis à des assujettis – Périmètre des services visés à l'article 259 A 5° bis du CGI</b>	<b>8</b>
A. DEFINITION DU DROIT D'ACCES A UNE MANIFESTATION	10
B. DEFINITION DE LA PRESTATION ACCESSOIRE	14
<b>Section 2 : Services fournis à des personnes non assujetties</b>	<b>16</b>
<b>CHAPITRE 2 : SITUATION PARTICULIERE DES PRESTATIONS FOURNIES DANS LE CADRE DE FOIRES, SALONS ET CONGRES</b>	<b>23</b>
<b>Section 1 : Modalités d'organisation de ces manifestations</b>	<b>23</b>
<b>Section 2 : Précisions relatives aux services fournis par l'organisateur de la manifestation</b>	<b>29</b>
A. PRESTATIONS FOURNIES AUX VISITEURS	29
B. PRESTATIONS FOURNIES AUX EXPOSANTS	32
<b>Section 3 : Distinction avec les notions voisines</b>	<b>37</b>
A. PRESTATIONS SE RATTACHANT A UN IMMEUBLE	37
B. PRESTATIONS DE PUBLICITE	43
C. PRESTATIONS RELEVANT DU REGIME PARTICULIER DES AGENCES DE VOYAGES	44
<b>CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR</b>	<b>45</b>
<b>Annexe I : Textes en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2011.</b>	

---

## INTRODUCTION

**1. Jusqu'au 31 décembre 2010**, le lieu des prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que les prestations de services accessoires à ces activités étaient situées en France lorsqu'elles y étaient matériellement exercées, quelle que soit la qualité du preneur (assujetti ou non assujetti), conformément à l'article 259 A-5° a<sup>1</sup>.

**2. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011**, ces dispositions demeurent applicables aux services de cette nature fournis à des personnes non assujetties, conformément au même a) du 5° de l'article 259 A.

**3.** En revanche, lorsque le preneur est un assujetti, le nouveau 5° bis de l'article 259 A prévoit que seules sont soumises en France les prestations de services consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, ainsi que les prestations accessoires à cet accès, lorsque ces manifestations ont effectivement lieu en France.

**4.** Cette modification limite donc la portée de la dérogation au principe général de taxation au lieu d'établissement du preneur assujetti prévu à l'article 259-1°.

**5.** La présente instruction commente les nouvelles règles applicables au 1<sup>er</sup> janvier 2011 (Chapitre 1) et précise leur déclinaison au cas particulier de l'organisation de manifestation que sont les foires, salons et congrès (Chapitre 2).

**6.** Sauf précision contraire, les articles mentionnés dans cette instruction sont ceux du code général des impôts (CGI) en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011.

Les dispositions de la directive n° 2006/112/CE du 28 novembre 2006 (ci après « directive TVA ») auxquelles il est fait référence dans la présente instruction sont celles en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011.

**7. Précision :** le bénéfice, le cas échéant, d'une exonération prévue par la législation française n'est applicable que pour autant que cette opération est réputée se situer en France en application des règles de territorialité.

### CHAPITRE 1 : NOUVELLES REGLES APPLICABLES A COMPTER DU 1ER JANVIER 2011

#### **Section 1 : Services fournis à des assujettis - Périmètre des services visés à l'article 259 A 5° bis du CGI**

**8.** Conformément au 5° bis de l'article 259 A qui transpose, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, les dispositions de l'article 53 de la directive TVA, sont situées en France les prestations de services consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, ainsi que les prestations accessoires à cet accès, fournies à un assujetti, lorsque ces manifestations ont effectivement lieu en France.

**9.** Les preneurs des services visés à l'article 259 A-5° bis s'entendent de personnes considérées comme assujetties au sens de l'article 259-0 et qui agissent en tant que telles au sens de l'article 259-1°<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Sous réserve du § 80 de l'instruction du 4 janvier 2010 publiée au bulletin officiel des impôts 3 A-1-10.

<sup>2</sup> Sur la portée de ces deux notions, voir respectivement le § 10 et les § 28 à 32 de l'instruction publiée au BOI 3 A-1-10 du 4 janvier 2010.

## A. DEFINITION DU DROIT D'ACCES A UNE MANIFESTATION

**10.** Conformément à l'article 32 du règlement n° 282/2011 du Conseil du 15/03/2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, la prestation de services dont les caractéristiques essentielles consistent à octroyer un droit d'accès à une manifestation en échange d'un billet ou d'une rémunération, y compris une rémunération sous forme d'un abonnement ou d'une cotisation périodique, est une prestation de services ayant pour objet l'accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires visée à l'article 53 de la directive 2006/112/CE<sup>3</sup>.

**11.** Cette définition recouvre notamment :

- le droit d'accès à des spectacles, représentations théâtrales, spectacles de cirques, foires, parcs d'attraction, concerts, expositions, ainsi qu'à d'autres manifestations culturelles similaires ;

Exemple : un assujetti, établi dans un Etat autre que la France, achète des billets d'accès à une conférence qui se tient en France et à laquelle doivent assister certains membres de son personnel aux fins de développer ses forces de ventes. Les billets d'accès à cette manifestation sont soumis à la TVA en France et le preneur pourra, le cas échéant, obtenir le remboursement de la TVA supportée à cette occasion au moyen des procédures de remboursement prévues pour les assujettis non établis<sup>4</sup>.

- le droit d'accès à des manifestations sportives telles que matches ou compétitions<sup>5</sup> ;

Exemple : une entreprise de média achète des droits d'accès à des manifestations sportives pour un de ses journalistes aux fins d'en rendre compte à ses lecteurs. Les droits d'accès sont imposables au lieu où se tient la rencontre sportive<sup>6</sup>. Il en va de même des droits d'accès qu'un assujetti acquerrait aux fins d'inviter certains de ses clients dans le cadre d'une opération de relations publiques.

- le droit d'accès à des manifestations éducatives et scientifiques telles que des conférences et des séminaires ;

**12.** En revanche, ne constituent pas des manifestations au sens de l'article 259 A 5° bis, les séminaires ou conférences dans le cadre desquels sont dispensées des prestations de formation au profit d'un seul assujetti. Aussi, les droits d'inscription à des formations ouvertes à un public composé de plusieurs personnes assujetties et/ou non assujetties constituent la rémunération d'une prestation consistant à donner accès à une manifestation située par suite au lieu où elle se tient sans préjudice, le cas échéant si elle est située en France, du bénéfice de l'exonération prévue en matière de formation professionnelle par le a. du 4° de l'article 261-4.

L'expiration de la mesure transitoire prévue au § 80 de l'instruction publiée au BOI 3 A-1-10 du 11 janvier 2010, initialement prévue au 31 décembre 2010, est reportée à la date de publication de la présente instruction.

Exemple : une entreprise organise une séance de formation pour des experts-comptables et fiscalistes. Les inscrits à ce séminaire sont des personnels d'assujettis distincts les uns des autres. Les droits de participation constituent des droits d'accès à une manifestation éducative au sens de l'article 259 A 5° bis.

Exemple : un assujetti fait appel à un consultant pour former son personnel à une langue étrangère, soit dans ses locaux, soit dans les locaux du consultant. Cette formation n'est pas ouverte à d'autres personnes. Les sommes versées par l'assujetti ne constituent pas des droits d'accès à une manifestation.

**13.** De même, ne relève pas du régime de l'article 259 A 5° bis, l'accès à des installations, telles que des salles de gymnastique ou autres, en échange du paiement d'une cotisation pour l'exercice d'une activité, lequel est par suite situé soit au lieu d'établissement du preneur assujetti lorsqu'il agit en tant que tel (cf. art. 259-1°), soit, si ce preneur agit comme un non assujetti, à l'endroit où l'activité est matériellement exécutée (cf. art. 259 A-5° a).

<sup>3</sup> Cf. CGI, art. 259 A-5° bis, en droit interne.

<sup>4</sup> Procédure prévue par la directive 2008/9/CE du 12 février 2008 pour les assujettis établis dans un autre Etat membre de l'Union européenne (UE), ou procédure prévue par la 13<sup>ème</sup> directive pour les assujettis établis dans un Etat tiers à l'UE.

<sup>5</sup> Les droits d'engagement versés par les compétiteurs en contrepartie du droit de concourir ne constituent pas des droits d'accès à une manifestation sportive mais relèvent de l'article 259-1°.

<sup>6</sup> Sans préjudice, le cas échéant, de l'exonération prévue à l'article 261 E.

## B. DEFINITION DE LA PRESTATION ACCESSOIRE

14. Conformément à l'article 33 du règlement d'exécution déjà cité, constituent des prestations de services accessoires au sens du 5° bis de l'article 259 A, les services qui sont en relation directe avec l'accès à des manifestations culturelles, sportives, éducatives, de divertissement ou similaires et qui sont fournis séparément à titre onéreux à la personne qui assiste à la manifestation donnant lieu au paiement d'un droit d'entrée, moyennant une contrepartie distincte.

15. Ces services comprennent notamment l'utilisation de vestiaires, de parking ou d'installations sanitaires mais excluent les simples services d'intermédiaires relatifs à la vente de billets<sup>7</sup>.

### Section 2 : Services fournis à des personnes non assujetties

16. Conformément au a du 5° de l'article 259 A qui transpose, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011 les dispositions de l'article 54-1 de la directive TVA n° 2006/112/CE, le lieu des prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que les prestations de services accessoires à ces activités, fournies à des personnes non assujetties sont situées en France lorsque ces activités y ont effectivement lieu.

17. Est non assujettie au sens de cette disposition, toute personne qui n'est pas considérée comme assujettie au sens de l'article 259-0<sup>8</sup> ou qui, bien qu'étant assujettie au sens de cette disposition, n'agit pas en tant que telle au sens de l'article 259-1<sup>9</sup>.

Exemple : un assujetti établi en France en zone frontalière qui achète un abonnement dans une salle de sport dans un autre Etat membre à des fins étrangères à son entreprise n'agit pas en tant que tel et la prestation correspondante est imposable dans l'Etat membre de situation de la salle de sport conformément à l'article 54-1 de la directive TVA<sup>10</sup>.

18. La notion d'« activités » contenue à l'article 54-1 de la directive et reprise au a du 5° de l'article 259 A inclut les manifestations couvertes par l'article 53 de la directive TVA transposé en droit interne au 5° bis de l'article 259 A (voir section 1 précédente).

19. Cela étant, le a du 5° de l'article 259 A vise également certaines prestations de services qui sans être rattachées à un événement, sont fournies pour l'exercice d'une activité de nature culturelle, artistique, sportive, scientifique, éducative, de divertissement ou similaire.

20. Ainsi les dispositions de la présente section s'appliquent aussi bien à la pratique d'un sport (adhésion à un club, adhésion à une salle de sport, accès à une installation sportive), qu'à l'accès à un musée qu'il soit consenti pour une visite ponctuelle ou sous la forme d'un abonnement pour une période au cours de laquelle le visiteur pourra accéder librement aux collections permanentes ou expositions temporaires, ou au suivi d'un enseignement ou d'une formation (autres que les prestations d'enseignement fournies par voie électronique et sous réserve de l'exonération de l'article 261-4-4° sous a).

21. Il en va de même des prestations de services accessoires aux prestations visées ci-dessus. Constituent des prestations accessoires celles qui sans constituer par elles-mêmes des prestations de la nature de celles visées à l'article 259 A-5° a), constituent une condition nécessaire à la réalisation des activités visées.

22. En ce sens, la qualification d'« accessoire » est appréciée de manière objective, indépendamment de la personne qui réalise la prestation. Par conséquent, peu importe que cette personne soit l'organisateur de l'activité ou une autre personne agissant pour le compte de ce dernier<sup>11</sup>.

<sup>7</sup> Les services des intermédiaires agissant au nom et pour le compte d'autrui rendus à des personnes assujetties relèvent du principe général visé au 1° de l'article 259 du CGI.

<sup>8</sup> Pour la définition de la notion d'assujetti à prendre en compte pour les besoins de la territorialité des prestations de services, cf. § 10 de l'instruction publiée au BOI 3 A-1-10 du 4 janvier 2010.

<sup>9</sup> Pour la portée de cette notion cf. § 28 à 32 de l'instruction publiée au BOI 3 A-1-10 du 4 janvier 2010.

<sup>10</sup> Transposé en droit interne à l'article 259 A-5° a).

<sup>11</sup> Cour de justice des Communautés européennes (CJCE), arrêt du 26 septembre 1996, C-327/94, «Jürgen Dudda ».

## CHAPITRE 2 : SITUATION PARTICULIERE DES PRESTATIONS FOURNIES DANS LE CADRE DE FOIRES, SALONS ET CONGRES

### Section 1 : Modalités d'organisation de ces manifestations

**23.** L'organisation d'une foire, d'un salon ou d'un congrès est généralement confiée par un donneur d'ordres (souvent une association professionnelle) à un professionnel de l'organisation (souvent désigné sous le terme de « PCO »<sup>12</sup> ou organisateur professionnel de congrès).

**24.** Ce professionnel est chargé de la conception, de l'organisation et/ou de la commercialisation de la manifestation et perçoit à ce titre, en son nom propre ou au nom et pour le compte de son mandant, les recettes provenant des droits d'entrée et autres services fournis aux visiteurs, celles tirées de la location de stands aux exposants, celles acquittées par les partenaires de l'événement avec lesquels peut être conclu un contrat de sponsoring.

**25.** Corrélativement, il lui appartient de gérer les relations avec les fournisseurs et prestataires auxquels il est recouru pour l'organisation de la manifestation. A ce titre, il lui revient d'acquitter, en son nom propre ou au nom et pour le compte de son mandant, les dépenses liées à la location des locaux dans laquelle se tient la manifestation (Centre de congrès, Parc des expositions,...) et l'ensemble des dépenses relatives à la tenue de la manifestation (opérations de montage et démontage de stands, de traduction, de fourniture de fluides, et toutes autres nécessaires à la tenue de la manifestation).

**26.** Lorsque le donneur d'ordres cède au PCO le droit d'exploiter une manifestation dont il détient la propriété, cette cession ou concession de droits relève du principe général de taxation au lieu du preneur assujetti. Le PCO établi en France est donc le redevable de la TVA sur cette cession de droits lorsque le donneur d'ordres n'est pas établi en France.

**27.** Inversement, lorsque le PCO perçoit en sus des recettes générées par la manifestation une rémunération de la part de son donneur d'ordres en contrepartie de sa prestation d'organisation de la manifestation, cette dernière relève du principe général de taxation au lieu d'établissement du preneur de la prestation d'organisation, s'il est assujetti (article 259-1°) et de la règle dérogatoire de taxation à l'endroit où se tient la manifestation dans le cas contraire (article 259 A-5° a).

Exemple : un assujetti organise en France pour le compte d'une collectivité territoriale étrangère non assujettie, un salon destiné à promouvoir son territoire. Cette prestation d'organisation est taxable en France, lieu où se déroule la manifestation.

**28.** Lorsque le PCO intervient au nom et pour le compte de son donneur d'ordres, lequel conserve donc la qualité d'organisateur (intermédiation transparente), il fournit à son donneur d'ordres une prestation d'intermédiation qui relève, soit de l'article 259-1° lorsque ce dernier est un assujetti, soit de l'article 259 A-7° dans le cas inverse<sup>13</sup>.

Dans une telle situation, le donneur d'ordres fournit les services aux exposants et visiteurs et demeure le preneur des prestations nécessaires à l'organisation de la manifestation. A cet égard, le professionnel mandaté pourra ne pas comprendre dans sa base d'imposition le remboursement des dépenses engagées au nom et pour le compte de son mandant s'il satisfait aux conditions posées par le 2° de l'article 267-II<sup>14</sup>. De la même manière, il pourra recevoir mandat de facturer au nom et pour le compte de son donneur d'ordres les prestations fournies aux exposants et visiteurs<sup>15</sup>.

---

<sup>12</sup> « Professionnal Congress Organiser ».

<sup>13</sup> i.e taxation au lieu de l'opération principale.

<sup>14</sup> Cf. DB 3 B 1112§ 24 et s.

<sup>15</sup> Cf. BOI 3 CA numéro spécial du 7 août 2003 § 47 et s.

## Section 2 : Précisions relatives aux services fournis par l'organisateur de la manifestation

### A. PRESTATIONS FOURNIES AUX VISITEURS

**29.** Par visiteurs, il convient d'entendre les personnes qui accèdent à une manifestation, dont l'objectif est de collecter des informations, de faire des achats ou de prendre des contacts auprès des exposants pour des motifs liés ou non à leur activité professionnelle.

**30.** Au-delà des droits d'accès<sup>16</sup> et de leurs accessoires, traitées au chapitre 1, et pour lesquels les règles applicables conduisent à une imposition au lieu de la manifestation sur le fondement du a du 5° ou du 5° bis de l'article 259 A, l'organisateur peut fournir aux visiteurs d'une manifestation divers services qui ne constituent pas l'accessoire aux droits d'accès au sens des § 14 et 15.

Lorsque l'organisateur fournit au visiteur un ensemble de services comprenant, outre l'accès stricto sensu à la manifestation et ses accessoires, de telles prestations qui bien qu'étant nécessairement en rapport avec la manifestation ne constituent pas pour autant des prestations accessoires à l'accès à la manifestation au sens du 5° bis de l'article 259 A, ces prestations suivent leur régime propre.

**31.** Si, l'ensemble des éléments fournis au preneur assujetti doit être considéré comme une prestation unique<sup>17</sup>, il y a lieu de rechercher l'élément prédominant de cet ensemble pour déterminer le lieu de taxation de la prestation unique.

### B. PRESTATIONS FOURNIES AUX EXPOSANTS

**32.** Par exposants, il convient d'entendre les personnes qui présentent leurs produits ou services notamment sur un stand.

**33.** De manière générale, en sus de la mise à disposition d'un espace réservé, l'organisateur de ce type de manifestation est susceptible de fournir aux exposants diverses prestations allant de l'aménagement et habillage du stand à la fourniture de moyens de communication, de fluides, en passant par l'accueil par des hôtes, des services de traduction, de restauration, de surveillance des lieux, de publicité, divers services de marketing, de référencement des exposants dans le catalogue de l'exposition ou sur tout type de support, de prise de rendez-vous, de mise à disposition de lieux de réunion.

**34.** A cet égard, il ressort d'une décision de la Cour de justice des Communautés européennes<sup>18</sup> rendue dans le cadre juridique antérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2011 que l'ensemble complexe de services fournis par l'organisateur d'un salon à un exposant pour un prix global doit être considéré comme une prestation unique dont les diverses composantes ne peuvent être scindées. A cet égard, le fait que chacun des différents éléments d'une opération donne lieu, sur la facture, le contrat ou tout autre document, à une valorisation ne signifie pas nécessairement que l'on est en présence d'une opération composée de prestations distinctes<sup>19</sup>. Dans le cadre juridique antérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2011, cette analyse conduisait à situer cette prestation complexe au lieu où la manifestation avait lieu.

**35.** A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011, si cette qualification conduit à maintenir le lieu de taxation de cette prestation unique en France sur le fondement du a du 5° de l'article 259 A lorsque la manifestation s'y déroule et que le preneur n'est pas assujetti, elle emporte en revanche un rattachement différent lorsqu'elle est fournie à un preneur assujetti dès lors que cette prestation unique ne peut être considérée comme ayant pour objet de donner accès à la manifestation. En effet, quand bien même un des éléments composant cette prestation complexe comporterait l'octroi d'un certain nombre de droits d'accès à la manifestation pour les besoins du personnel de l'exposant ou de ses invités, cet élément ne peut être considéré comme l'élément prédominant et emporter la qualification de l'opération globale comme relevant du 5° bis de l'article 259 A.

<sup>16</sup> En application de l'article 279 b bis, les droits d'accès aux foires, salons et expositions autorisés sont soumis au taux réduit de 5,5 % ; voir DB 3 C 224.

<sup>17</sup> Cf. notamment, CJCE, arrêts du 25 février 1999, C-349/96, « Card protection plan », du 27 octobre 2005, C-41/04, « Levob Verzekeringen et OV Bank », du 29 mars 2007, C-111/05, « Aktiebolaget NN ». Et cf. article 259 A-8° et DB 3 L 61 s'agissant des prestations uniques de voyages.

<sup>18</sup> CJCE, arrêt du 9 mars 2006, C-114/05 « Gillan Beach Ltd ».

<sup>19</sup> Cf. CJCE, affaire C-41/04, « Levob » précitée § 31.

**36.** Dès lors que ce service ne peut être rattaché à une autre exception au principe général de taxation au lieu d'établissement du preneur assujetti<sup>20</sup>, cette prestation unique dont l'élément déterminant pour le preneur, considéré comme un consommateur moyen<sup>21</sup>, est la possibilité qui lui est fournie par l'organisateur de la manifestation, de présenter son offre au public, est située au lieu du preneur assujetti conformément au principe posé à l'article 259-1°.

### Section 3 : Distinction avec les notions voisines

#### A. PRESTATIONS SE RATTACHANT A UN IMMEUBLE

**37.** L'article 259 A-2° prévoit que les prestations se rattachant à un immeuble situé en France sont imposables en France (cf. § 54 à 67 du BOI 3 A-1-10 du 4 janvier 2010).

**38.** A cet égard, il est rappelé que la jurisprudence de la Cour de justice indique que seuls les services présentant un lien suffisamment étroit avec un immeuble peuvent être considérés comme se rattachant à un immeuble au sens de l'article 47 de la directive TVA. Le juge communautaire précise en effet qu'« il serait contraire à l'économie de l'article 9, paragraphe 2, sous a) de la sixième directive (devenu article 47 de la directive TVA), de faire entrer dans le champ d'application de cette règle spéciale toute prestation de services pour peu qu'elle présente un lien, même très ténu, avec un bien immeuble, un grand nombre de services se rattachant d'une manière ou d'une autre à un bien immeuble »<sup>22</sup>.

**39.** Au regard de ces critères, et les manifestations étant généralement organisées dans l'enceinte d'immeubles spécialement conçus pour les accueillir (parcs des expositions, centres de congrès notamment) les précisions suivantes peuvent être apportées.

**40.** La location par le propriétaire du site à l'organisateur de la manifestation de l'immeuble pour la durée nécessaire à son organisation constitue une prestation consistant à octroyer un droit d'utilisation d'un bien immeuble relevant des dispositions de l'article 259 A-2°.

Ainsi, lorsque le propriétaire du site octroie directement à l'exposant un droit d'utilisation sur l'immeuble ou une partie de l'immeuble, la prestation doit être imposée au lieu de l'immeuble sauf à constituer un élément d'une prestation globale unique dont la mise à disposition de l'immeuble n'est pas l'élément prédominant.

**41.** Lorsque l'organisateur auquel il a été consenti un droit d'utilisation fournit aux exposants une prestation complexe unique, le lien avec l'immeuble n'est en principe pas suffisamment étroit pour justifier un rattachement au lieu de sa situation et la prestation unique complexe dont l'élément prédominant est présumé être la possibilité pour l'exposant de présenter son offre au public relève du principe général de taxation au lieu d'établissement du preneur assujetti.

**42.** Cependant, lorsque le contrat conclu entre l'organisateur et l'exposant porte sur un nombre restreint de services dont il est établi que la mise à disposition d'espace constitue l'élément prédominant, la prestation est taxable au lieu de l'immeuble. A cet égard, il convient de s'attacher au contenu objectif des relations contractuelles qui engagent les parties.

Exemple : l'organisateur propose « à la carte » à l'exposant, outre la location d'un emplacement dans l'enceinte de l'ensemble immobilier accueillant la manifestation, un ensemble de services visés au **33** ci-dessus, chaque option faisant l'objet d'une tarification individualisée. Les options choisies par l'exposant ne permettent pas de qualifier la simple addition de ces services comme une opération complexe. Chaque option doit donc suivre les règles de TVA qui lui sont propres au regard de la nature de la prestation.

Il en va différemment si l'organisateur propose au choix de l'exposant des formules à prix forfaitaires. Ainsi, une première formule ne comprend qu'une prestation de location de stand : elle s'analyse comme telle. Et une seconde formule inclut un ensemble d'éléments comprenant la location de stand, la personnalisation du stand, la mise à disposition de personnel, et divers services de marketing : conformément aux commentaires précédents, cette seconde formule s'analyse comme une prestation complexe couverte par les dispositions de l'article 259-1°.

---

<sup>20</sup> S'agissant de la délimitation avec d'autres prestations susceptibles d'être situées en un autre lieu, cf. ci-dessous.

<sup>21</sup> Sur cette notion, cf. jurisprudence citée note n° 17.

<sup>22</sup> CJCE, arrêt du 7 septembre 2006, C-166/05 « Heger ».



## B. PRESTATIONS DE PUBLICITE

**43.** Une opération constitue une prestation de publicité lorsqu'elle a pour objet de transmettre un message destiné à informer le public de l'existence et des qualités d'un produit ou d'un service, dans le but d'en augmenter les ventes, ou qui fait indéniablement partie d'une campagne publicitaire<sup>23</sup>. Ces prestations réalisées entre assujettis relèvent de l'article 259-1° du CGI et sont par conséquent taxables en France lorsque le preneur y est établi<sup>24</sup>.

Il en est ainsi de l'organisation de manifestations diverses de relations publiques telles que cocktail, conférence de presse, séminaire.

Exemple : une société de prêt-à-porter souhaitant développer ses débouchés organise à cette fin un défilé de mode pour présenter ses collections auquel elle invite des distributeurs potentiels de ses produits. L'organisation de cette manifestation s'inscrit dans une démarche promotionnelle et constitue une prestation de publicité.

## C. PRESTATIONS RELEVANT DU REGIME PARTICULIER DES AGENCES DE VOYAGES

**44.** Sur la définition des prestations relevant des dispositions de l'article 259 A-8°, cf. DB 3 L 61.

## CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR

**45.** La présente instruction commente les dispositions qui sont applicables aux prestations de services dont le fait générateur de la TVA, c'est-à-dire le moment où elles sont réalisées, intervient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2011<sup>25</sup>.

**46.** Il en résulte que les prestations de services dont le fait générateur est intervenu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2011 ne sont pas concernées par ces commentaires, quand bien même par exemple l'encaissement du prix interviendrait après cette date.

**47.** Pour les opérations dont le fait générateur est postérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2011, mais pour lesquelles la taxe serait pour partie devenue exigible avant cette date (notamment en cas de paiement d'acompte), il y aura lieu de soustraire les sommes en cause de la taxe exigible en France en application des dispositions nouvelles<sup>26</sup>.

DB liées : 3 B 1123 § 13 à 26.

BOI supprimés : 3 A-1-10 § 70 à 82.

BOI liés : 3 A-11-01 ; 3 A-1-10.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



<sup>23</sup> CJCE, arrêt du 17 novembre 1993, C-68/92, « Commission c/ France ».

<sup>24</sup> Cf. BOI 3 A-1-10 § 21 et s.

<sup>25</sup> Cf. CGI, article 269-1-a.

<sup>26</sup> Cf. BOI 3 A-1-10 § 229, exemple 41.

## Annexe I

Directive TVA 2006/112/CE du 28 novembre 2006	Code général des impôts
<b>en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2011</b>	
<p style="text-align: center;"><b>Article 53</b></p> <p>Le lieu des prestations de services consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, ainsi que des prestations de services accessoires à cet accès, fournies à un assujetti, est l'endroit où ces manifestations ont effectivement lieu.</p>	<p style="text-align: center;"><b>Article 259 A</b></p> <p>Par dérogation à l'article 259, est situé en France le lieu des prestations de services suivantes :</p> <p>5° bis Les prestations de services fournies à un assujetti, ainsi que celles qui leur sont accessoires, consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions lorsque ces manifestations ont effectivement lieu en France ;</p>
<p style="text-align: center;"><b>Article 54</b></p> <p>Le lieu des prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris des prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que des prestations de services accessoires à ces activités, fournies à une personne non assujettie, est l'endroit où ces activités ont effectivement lieu.</p>	<p style="text-align: center;"><b>Article 259 A</b></p> <p>Par dérogation à l'article 259, est situé en France le lieu des prestations de services suivantes :</p> <p>5° Lorsqu'elles sont matériellement exécutées ou ont effectivement lieu en France :</p> <p>a) Les prestations de services fournies à une personne non assujettie ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que les prestations de services accessoires à ces activités ;</p>