



Acquisition de logiciels et TVA communautaire

UNICITÉ. La Cour européenne définit une notion de prestation économique qui, dans le cas du logiciel, peut associer la vente et les services d'adaptation. Et influe sur les critères de rattachement fiscal des opérations soumises à la TVA.

L'affaire. Une compagnie d'assurances sise aux Pays-Bas a conclu un contrat avec une société américaine, laquelle s'est engagée à lui fournir un logiciel qu'elle vend aux compagnies d'assurances aux Etats-Unis. Le contrat prévoyait l'adaptation du logiciel aux besoins du client (traduction en néerlandais, adaptation à la réglementation locale) et des jours de formation pour son personnel. Chacune de ces prestations a fait l'objet d'un prix distinct. La compagnie d'assurances n'ayant pas fait état des montants acquittés pour le logiciel dans ses déclarations de TVA, elle a demandé à l'administration fiscale néerlandaise d'émettre des avis de recouvrement a posteriori pour les montants acquittés au titre de l'adaptation du logiciel, de son installation et de la formation dispensée par le prestataire américain. Considérant le service comme une prestation unique portant sur le logiciel adapté, l'administration a émis des avis de recouvre-

ment sur l'ensemble des montants versés par la compagnie d'assurances au titre du contrat. Or, selon cette dernière, la fourniture du logiciel constituait une livraison de bien corporel, et non une prestation de services au sens des directives européennes⁽¹⁾. La Cour de cassation néerlandaise a décidé de surseoir à statuer et de demander l'avis de la Cour de justice des communautés européennes (CJCE).

L'arrêt de la Cour européenne. La CJCE a rappelé que lorsque deux ou plusieurs actes fournis par un assujéti à un consommateur sont liés au point qu'ils forment, sur un plan économique, un tout dont la dissociation revêtirait un caractère artificiel, l'ensemble de ces actes constitue une prestation unique pour l'application de la TVA⁽²⁾. Tel est le cas de la cession d'un logiciel standard développé et commercialisé, puis adapté aux besoins spécifiques de l'acquéreur. Dans le cas présent, la Cour a considéré que l'adaptation, ni mineure ni accessoire, revêtait au contraire un caractère prédominant. Le fait que des prix distincts aient été contractuellement prévus pour la fourniture du logiciel de base et pour son adaptation n'a pas été considéré comme déterminant. ●

(1) Sixième directive 77/388/CEE du Conseil du 17/5/1977 visant à harmoniser les législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires.

(2) CJCE, 27/10/2005, aff. C-41/04, 1^{re} Ch., *Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV contre Staatssecretaris van Financiën*.

LES FAITS SAILLANTS

Le rattachement fiscal obéit à des règles précises

- L'article 9 de la 6^e directive 77/388/CEE relative au système commun de TVA contient des règles qui déterminent le lieu de rattachement fiscal des opérations taxables. Cela évite, d'une part, des conflits de compétence susceptibles de conduire à des doubles impositions et, d'autre part, la non-imposition de recettes.

LA TENDANCE

Une prestation économique peut associer plusieurs éléments

- Il importe de rechercher les éléments caractéristiques de l'opération pour décider de sa taxation. La Cour de justice des communautés européennes tend à considérer que l'on est en présence d'une prestation unique lorsqu'un ou plusieurs éléments sont considérés comme constituant de la prestation principale. Ou encore si, étroitement liés, ils forment une seule prestation économique dont la décomposition revêtirait un caractère artificiel.

À RETENIR

- L'étendue d'une opération revêt une importance particulière concernant la TVA, tant pour localiser le lieu des opérations taxables que pour appliquer le taux de taxation ou, le cas échéant, les dispositions relatives à l'exonération prévues par la 6^e directive 77/388/CEE.
- Quand une opération réunit un faisceau d'éléments et d'actes, il faut considérer toutes les circonstances dans lesquelles elle se déroule. Cela permet de déter-

miner si l'on a affaire à plusieurs prestations ou à une seule. Et de voir ensuite si une prestation unique doit être qualifiée de prestation de services.

- Chaque opération doit normalement être considérée comme indépendante. Toutefois, l'opération constituée d'une seule prestation sur le plan économique ne doit pas être décomposée artificiellement, afin de ne pas altérer la fonctionnalité du système de TVA.