

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE PARIS**

N° 2226752/2-1

Société OCS

Mme Marchand
Rapporteure

M. Halard
Rapporteur public

Audience du 12 mars 2024
Décision du 26 mars 2024

19-06-02-02

C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Paris

(2^{ème} Section, 1^{ère} Chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés le 23 décembre 2022 et le 17 mai 2023, la société OCS, représentée par le cabinet CMS Francis Lefebvre avocats, demande au tribunal :

1°) d'annuler la décision du 28 octobre 2022 par laquelle le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique a répondu à sa demande de rescrit, présentée sur le fondement du 1° de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, que les offres qu'elle commercialise comprenant des abonnements à des services de télévisions et l'accès à des services de médias audiovisuels à la demande devaient être soumis au taux normal de 20% de taxe sur la valeur ajoutée ;

2°) d'enjoindre au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique de procéder au réexamen de cette demande, dans un délai de deux mois à compter de la notification du jugement à intervenir, assorti d'une astreinte ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 10 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- les différents éléments de son offre forment une seule opération pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée ;

- la décision attaquée méconnaît les dispositions de l'article 257 du code général des impôts ;
- elle est entachée d'une erreur de droit dès lors que l'administration n'applique pas le raisonnement imposé pour déterminer le traitement d'une opération unique complexe ;
- les services de vidéo à la demande et de rattrapage constituent des services accessoires à la télévision linéaire ;
- le taux de taxe sur la valeur ajoutée qui lui est applicable est un taux réduit de 10%.

Par un mémoire en défense, enregistré le 23 février 2023, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés par la société OCS ne sont pas fondés.

Par ordonnance du 19 mai 2023, la clôture d'instruction a été fixée au 19 juin 2023.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Marchand,
- les conclusions de M. Halard, rapporteur public,
- et les observations de Me Ashworth, représentant la société OCS.

Considérant ce qui suit :

1. Par courrier du 22 juillet 2021, la société OCS, société d'édition et d'exploitation de chaînes de télévision, a sollicité auprès de l'administration une demande de rescrit sur le fondement du 1° de l'article L.80 B du livre des procédures fiscales concernant le taux de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux abonnements à son offre de service de télévision comprenant un accès à des services de médias audiovisuels à la demande. Par une décision du 21 avril 2022, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique a retenu que la prestation de service ainsi fournie aux abonnés devait être traitée comme une opération unique relevant d'un taux de taxe sur la valeur ajoutée unique et que l'offre dans son ensemble devait être soumise au taux de 20% de taxe sur la valeur ajoutée de l'article 278 du code général des impôts applicable à la fourniture de « services électroniques ». Par décision du 28 octobre 2022, le collège national de second examen des rescrits, saisi par la société requérante en application de l'article L. 80 CB du livre des procédures fiscales, a confirmé la position de l'administration en précisant que seules les offres contenant des services de télévision et des services « de rattrapage » simple qui permettent à l'abonné de voir et/ou de revoir le contenu déjà diffusé de façon linéaire sur une période de courte durée et cohérente avec la grille de programme peuvent s'analyser comme

l'accessoire de la prestation principale de télévision et bénéficier ainsi du taux réduit de la TVA applicable aux services de télévision, prévu par le b *octies* de l'article 279 du code général des impôts. Par la présente requête, la société OCS demande au tribunal l'annulation de cette décision en faisant valoir que les services de télévision de rattrapage (TVR) et de rattrapage élargi (TVRE) qui permettent de regarder des programmes à la demande constituent des éléments accessoires imposables au taux de TVA de 10%, compris dans l'opération unique que constitue la commercialisation du bouquet OCS, dont l'élément principal est la fourniture d'un service de télévision.

2. D'une part, aux termes de l'article 257 ter du code général des impôts : « *I.- Chaque opération imposable à la taxe sur la valeur ajoutée est considérée comme étant distincte et indépendante et suit son régime propre déterminé en fonction de son élément principal ou de ses éléments autres qu'accessoires. / L'étendue d'une opération est déterminée, conformément au II, à l'issue d'une appréciation d'ensemble réalisée du point de vue du consommateur, envisagé comme un consommateur moyen, tenant compte de l'importance qualitative et quantitative des différents éléments en cause ainsi que de l'ensemble des circonstances dans lesquelles l'opération se déroule. / II.- Relèvent d'une seule et même opération les éléments qui sont si étroitement liés qu'ils forment, objectivement, une seule prestation économique indissociable dont la décomposition revêtirait un caractère artificiel. / Lorsqu'un élément est accessoire à un ou plusieurs autres éléments, il relève de la même opération que ces derniers.* ». Aux termes de l'article 278-0 du ce code : « *Lorsqu'une opération comprend des éléments autres qu'accessoires relevant de taux différents, le taux applicable à cette opération est le taux le plus élevé parmi les taux applicables à ces différents éléments.* ».

3. D'autre part, aux termes de l'article 279 du code général des impôts : « *La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit de 10 % en ce qui concerne : / a. Les prestations relatives : (...)/ b octies. Les abonnements souscrits par les clients afin de recevoir les services de télévision mentionnés à l'article 2 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication.* ». Aux termes de l'article 2 de loi du 30 septembre 1986 : « *(...) / Est considéré comme service de télévision tout service de communication au public par voie électronique destiné à être reçu simultanément par l'ensemble du public ou par une catégorie de public et dont le programme principal est composé d'une suite ordonnée d'émissions comportant des images et des sons (...)* ».

4. Il résulte de la directive 2006/112/CE, telle qu'interprétée par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), que, lorsqu'une opération économique soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est constituée par un faisceau d'éléments et d'actes, il y a lieu de prendre en compte toutes les circonstances dans lesquelles elle se déroule aux fins de déterminer si l'on se trouve en présence de plusieurs prestations ou livraisons distinctes ou d'une prestation ou d'une livraison complexe unique. Chaque prestation ou livraison doit en principe être regardée comme distincte et indépendante. Toutefois, l'opération constituée d'une seule prestation sur le plan économique ne doit pas être artificiellement décomposée pour ne pas altérer la fonctionnalité du système de la TVA. De même, dans certaines circonstances, plusieurs opérations formellement distinctes, qui pourraient être fournies et taxées séparément, doivent être regardées comme une opération unique lorsqu'elles ne sont pas indépendantes. Tel est le cas lorsque, au sein des éléments caractéristiques de l'opération en cause, certains éléments constituent la prestation principale, tandis que les autres, dès lors qu'ils ne constituent pas pour les clients, compte-tenu notamment de la valeur respective de chacune des prestations composant l'opération, une fin en soi mais le moyen de bénéficier dans de meilleures conditions de la prestation principale, doivent être regardés comme des prestations accessoires partageant le sort fiscal de celle-ci. Tel est le cas, également, lorsque plusieurs éléments fournis par l'assujetti au consommateur, envisagé comme un consommateur moyen, sont si

étroitement liés qu'ils forment, objectivement, une seule opération économique indissociable, le sort fiscal de celle-ci étant alors déterminé par celui de la prestation prédominante au sein de cette opération.

5. Il ressort des pièces du dossier que la société OCS offre deux types d'abonnements comprenant un accès aux quatre chaînes de télévision de la société OSC Max, OSC City, OCS Choc et OCS Géants, un accès à la télévision de rattrapage sur une courte durée et un service de télévision de rattrapage étendu ainsi qu'un service de vidéo à la demande. Le prix est déterminé en fonction du nombre de visionnages simultanés permis ainsi que du nombre de supports de diffusion. Les clients n'ont pas la faculté d'acquiescer seulement les prestations de télévision de rattrapage étendu ou de service de vidéo à la demande et ne bénéficient pas de réduction en l'absence d'utilisation de ces services. Par ailleurs, les clients ne peuvent pas refuser l'accès à la TRV et les « replays » portent exclusivement sur des programmes préalablement diffusés en linéaire. L'administration soutient que l'accès aux séries « US + 24 », séries diffusées en France moins de vingt-quatre heures après leur diffusion aux Etats-Unis sur la chaîne payante HBO, et à l'intégralité des séries du catalogue HBO en exclusive, distingue l'offre OCS des offres concurrentes. Elle fait également valoir que ce service permet d'attirer de nouveaux abonnés et constitue ainsi une finalité autonome du point de vue du consommateur moyen et ne présente jamais, pour lui, un caractère accessoire. Il ressort toutefois des éléments produits par la société requérante et, en particulier, du sondage réalisé en 2020 auprès des clients que si 43% des abonnés indiquent que l'accès à ce service est une des motivations d'abonnement, 73% d'entre eux justifient leur abonnement par la diversité et la qualité des films proposés et 72 % d'entre eux choisissent OCS pour le nombre de chaînes offert. Par ailleurs, l'accès au service de vidéo à la demande ne représente qu'une part minime en nombre de consommation et d'horaire de visionnage et il ne ressort pas des pièces du dossier que l'accès à la télévision de rattrapage étendu serait prépondérant sur le service de télévision de rattrapage simple. Enfin, le coût du linéaire représente la quasi-totalité des coûts des contenus diffusés par OCS. Dans ces conditions, l'accès à la télévision de rattrapage étendu et au service de vidéo à la demande constituent pour l'abonné non pas une fin en soi, mais le moyen de bénéficier dans les meilleures conditions de la prestation principale de télévision linéaire et doivent ainsi être regardés comme indissociables de l'abonnement au service de télévision proposé par la société OCS, au sens de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986. Par suite, la société OCS est fondée à demander l'annulation de la décision attaquée du 28 octobre 2022 en tant qu'elle refuse l'application du taux de taxe sur la valeur ajoutée réduit de 10% prévu au b *octies* de l'article 279 du code général des impôts à l'ensemble de l'option télévision qu'elle commercialise.

Sur les conclusions à fin d'injonction et d'astreinte :

6. L'exécution du présent jugement implique que la demande de la société OCS soit réexaminée. Il y a lieu, par suite, d'enjoindre au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique de procéder à ce réexamen dans un délai d'un mois à compter de la notification du présent jugement. Il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, d'assortir cette injonction d'une astreinte.

Sur les frais liés au litige :

7. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 2 000 euros au titre des frais exposés par la société OCS et non compris dans les dépens.

DECIDE :

Article 1^{er} : La décision du 28 octobre 2022 du ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique est annulée.

Article 2 : Il est enjoint au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique de procéder au réexamen de la demande de la société OCS dans un délai d'un mois à compter de la notification du présent jugement.

Article 3 : L'Etat versera à la société OCS une somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 5 : Le présent jugement sera notifié à la société OCS et au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique.

Délibéré après l'audience du 12 mars 2024, à laquelle siégeaient :

Mme Evgénas, présidente,
Mme Laforêt, première conseillère,
Mme Marchand, première conseillère,

Rendu public par mise à disposition au greffe le 26 mars 2024.

La rapporteure,

La présidente,

A. MARCHAND

J. EVGENAS

La greffière,

M-C. POCHOT

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.