



COMMISSION EUROPÉENNE

Bruxelles, le 6.12.2011  
COM(2011) 851 final

**COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU PARLEMENT EUROPÉEN, AU  
CONSEIL ET AU COMITÉ ÉCONOMIQUE ET SOCIAL EUROPÉEN**

**sur l'avenir de la TVA**  
**Vers un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace, adapté au marché  
unique**

## TABLE DES MATIÈRES

1.	Introduction .....	3
2.	Conclusions générales de la consultation publique.....	3
3.	Objet de la présente communication .....	4
4.	Caractéristiques fondamentales d'un système de TVA remodelé pour l'Union européenne .....	5
4.1.	Un système de TVA de l'UE fondé sur le principe de destination.....	5
4.2.	Un système de TVA plus simple, plus efficace et plus robuste .....	6
5.	Les domaines de travail prioritaires .....	6
5.1.	Vers une simplification du système de TVA .....	7
5.1.1.	Le concept du guichet unique .....	7
5.1.2.	Offrir aux entreprises des informations plus accessibles et de meilleure qualité au niveau de l'UE.....	8
5.1.3.	Améliorer la gouvernance en matière de TVA au niveau de l'UE.....	8
5.1.4.	Normaliser les obligations en matière de TVA.....	9
5.2.	Vers un système de TVA plus efficace .....	10
5.2.1.	Élargir l'assiette d'imposition .....	10
5.2.2.	Revoir la structure des taux.....	11
5.3.	Vers un système de TVA plus robuste et étanche à la fraude.....	13
5.3.1.	Un mécanisme de réaction rapide pour faire face à la fraude soudaine.....	13
5.3.2.	Lutter contre la fraude à la TVA .....	13
5.3.3.	Revoir la manière dont la TVA est perçue et contrôlée.....	16
5.4.	Un système de TVA adapté au marché unique .....	16
6.	Autres actions qui doivent être lancées à moyen terme .....	17
7.	Conclusion.....	18

## 1. INTRODUCTION

L'accélération de la mondialisation et l'intensification de la concurrence de nouvelles régions économiques clés du monde, de même que l'évolution rapide des modèles économiques et le progrès technique, constituent autant de nouveaux défis pour l'efficacité et l'efficience du système fiscal européen.

De plus, la crise financière a placé les États membres devant un double enjeu de politique économique: ils doivent favoriser une croissance économique durable tout en assainissant leurs finances publiques. Comme la Commission le reconnaît dans l'examen annuel de la croissance 2012<sup>1</sup>, les politiques fiscales constituent un outil important à cette fin. Il convient de veiller davantage à ce que, par leur conception et leur structure, les systèmes fiscaux soient plus efficaces, plus efficaces et plus équitables; ce qui précède vaut particulièrement pour le système de TVA de l'Union européenne (UE).

C'est dans ce contexte que, le 1<sup>er</sup> décembre 2010, la Commission a adopté un livre vert sur l'avenir de la TVA<sup>2</sup>, dans lequel elle invitait l'ensemble des parties prenantes à porter un regard critique sur tous les aspects du système de TVA de l'UE, aujourd'hui en place depuis plus de 40 ans.

La réaction massive des entreprises, des universitaires, des citoyens et des autorités fiscales (plus de 1 700 contributions)<sup>3</sup> a confirmé la nécessité de ce débat.

Le Parlement européen<sup>4</sup>, le Comité économique et social européen<sup>5</sup> et le groupe de politique fiscale, composé des représentants personnels des ministres des finances, ont accueilli favorablement le livre vert et confirmé le besoin de réformer le système de TVA de l'UE.

Parallèlement, la Commission a réalisé une évaluation économique du système de TVA<sup>6</sup> et proposé la création d'une nouvelle ressource propre fondée sur la TVA pour financer le budget de l'Union<sup>7</sup>.

## 2. CONCLUSIONS GENERALES DE LA CONSULTATION PUBLIQUE

On note parmi les parties prenantes un sentiment général selon lequel la fragmentation du système commun de TVA de l'UE en 27 systèmes de TVA nationaux est le principal obstacle à l'efficacité des échanges intra-UE et qu'elle empêche donc les citoyens de tirer parti d'un véritable marché unique.

---

<sup>1</sup> COM(2011) 815 du 23.11.2011.

<sup>2</sup> COM (2010) 695, document de travail des services de la Commission, SEC (2010) 1455, du 1.12.2010.

<sup>3</sup> Les contributions, accompagnées d'un rapport en résumant les principaux éléments, sont disponibles à l'adresse suivante:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_11\\_future\\_vat\\_fr.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_11_future_vat_fr.htm).

<sup>4</sup> Résolution du 13 octobre 2011, P7\_TA(2011)0436.

<sup>5</sup> JO C 318 du 29.10.2011, p. 87

<sup>6</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/studies/index\\_fr.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_fr.htm).

<sup>7</sup> COM(2011) 510 du 29.6.2011.

Les entreprises qui opèrent à l'international considèrent que qu'elles paient bel et bien le prix de cette absence d'harmonisation: complexité, coûts de conformité supplémentaires et insécurité juridique. Les PME, qui ne disposent pas toujours des ressources nécessaires pour assumer ce prix, en viennent parfois à renoncer aux activités transfrontalières.

L'incidence de ces faiblesses du système sur les comportements commerciaux peut empêcher les entreprises de prendre les décisions commerciales les plus efficaces. Dès le moment où les règles de TVA influencent les décisions concernant le lieu d'achat ou de vente de biens et services, la neutralité économique de la taxe n'est plus garantie et le fonctionnement du marché unique est gravement compromis.

Plusieurs contributeurs ont même fait observer qu'en raison de cette situation, il devient couramment plus facile et plus rentable de traiter avec des partenaires établis dans des pays tiers qu'avec les entreprises de l'UE.

Les parties prenantes bénéficiant actuellement d'exonérations, de dérogations ou de taux réduits sont, d'une manière générale, favorables à leur maintien; d'autres souhaitent même étendre ces formes de traitement préférentiel pour y inclure leur propre activité.

Dans l'ensemble, le livre vert a suscité de grands espoirs de changement. Dans le même temps, tout un chacun reconnaît qu'un remaniement fondamental du système de TVA est forcément un projet de longue haleine.

Les États membres sont, on le comprendra, peu disposés à prendre des risques liés aux efforts de réforme et susceptibles de menacer les recettes provenant de la TVA, qui représentaient, en 2009, environ 784 milliards d'euros, soit 21 % des recettes fiscales nationales<sup>8</sup>. Il semble donc qu'ils ne soient prêts à envisager que des modifications progressives pour lesquelles les risques, les avantages et les coûts sont clairs, bien compris et pleinement évalués.

Ce sont là les conclusions générales les plus marquantes qui peuvent être tirées de la consultation publique; un certain nombre de conclusions plus spécifiques sont présentées ci-après, dans les chapitres auxquels elles se rapportent.

### **3. OBJET DE LA PRESENTE COMMUNICATION**

Au vu de cette réalité particulièrement préoccupante près de vingt ans après la mise en place du marché unique, il est évident que l'on ne pourra se contenter de rester dans le confort du statu quo. Relever les défis exposés ci-dessus exige une réforme ambitieuse du système de TVA actuel. Cette réforme jouera un rôle essentiel dans la réalisation des objectifs de la stratégie «Europe 2020»<sup>9</sup> et dans le retour à la croissance, car elle peut redynamiser le marché unique et soutenir l'assainissement budgétaire actuellement en cours dans les États membres.

---

<sup>8</sup> Y compris les cotisations de sécurité sociale, *Taxation trends in the European Union*, 2011, tableau 8 de l'annexe A.

<sup>9</sup> COM(2010) 2020 du 3.3.2010.

La présente communication, qui se fonde sur les résultats de la consultation publique, mais aussi sur les discussions menées avec les États membres et sur les avis exprimés par les institutions européennes, a un double objet:

- Elle définit les caractéristiques fondamentales d'un futur système de TVA pour l'UE, capable de continuer à servir de source de recettes, tout en renforçant la compétitivité de l'Union. Ces caractéristiques devraient constituer les objectifs à long terme orientant l'ensemble des travaux futurs en matière de TVA.
- Elle dresse la liste des domaines d'action prioritaires pour les années à venir, en vue d'engager l'Union sur la voie de la réalisation de ces objectifs.

#### **4. CARACTERISTIQUES FONDAMENTALES D'UN SYSTEME DE TVA REMODELE POUR L'UNION EUROPEENNE**

##### **4.1. Un système de TVA de l'UE fondé sur le principe de destination**

L'Acte pour le marché unique<sup>10</sup> souligne l'importance fondamentale que revêt l'établissement d'un régime définitif de TVA applicable aux opérations transfrontalières.

Le livre vert a fourni l'occasion idéale d'examiner si l'engagement pris en 1967<sup>11</sup> d'établir un système de TVA définitif fonctionnant au sein de l'Union de la même façon qu'au sein d'un seul et même pays, sur la base du principe de l'imposition dans le pays d'origine, est encore approprié.

Les discussions menées récemment avec les États membres ont confirmé que ce principe reste politiquement irréalisable. Ce blocage est même reconnu par le Parlement européen, jusqu'ici fervent défenseur du principe de l'origine, qui a appelé à une évolution vers le principe de destination.

De même, les parties prenantes reconnaissent que le principe de l'origine, qui est en théorie le choix le plus intéressant pour elles, ne sera pas réalisable dans un avenir prévisible. Elles préconisent donc une solution pragmatique et politiquement réalisable, à savoir un système efficace fondé sur l'imposition au lieu de destination.

La Commission est ainsi parvenue à la conclusion qu'il n'y a plus de raison valable de maintenir cet objectif et proposera de l'abandonner. En effet, maintenir cet engagement sans avancées politiques dans ce sens nuirait à la crédibilité du processus décisionnel européen.

Avec l'abandon du principe de l'origine, il devient possible de déployer d'importants efforts pour mettre au point de nouveaux concepts en vue d'un système TVA de l'Union fonctionnant de manière efficace, sur la base du principe de destination. Rien n'a en effet été entrepris dans ce domaine depuis 1993, parce que cette possibilité avait été écartée au profit d'un engagement en faveur du principe de l'origine.

---

<sup>10</sup> COM(2011) 206 du 13.4.2011.

<sup>11</sup> Première directive du Conseil 67/227/CEE et deuxième directive du Conseil 67/228/CEE du Conseil du 11 avril 1967.

Les travaux menés dans ce contexte devront respecter deux principes directeurs, à savoir, d'une part, que mener des activités économiques partout dans l'UE doit être aussi simple et aussi sûr que mener des activités économiques dans un cadre purement national et, d'autre part, que les coûts de conformité en matière de TVA liés à l'exercice d'activités économiques en Europe doivent être réduits. En tout état de cause, les échanges transfrontaliers ne doivent pas entraîner de coûts supplémentaires.

#### 4.2. Un système de TVA plus simple, plus efficace et plus robuste

Le processus de réforme qui a été lancé par le livre vert devrait en définitive déboucher sur un système de TVA présentant les caractéristiques suivantes:

- **«Simple»:** l'assujetti qui opère à l'échelle de l'Union européenne devrait être soumis à un ensemble unique de règles claires et simples en matière de TVA: un code européen de la TVA. Ce code fixerait des règles adaptées aux modèles d'entreprise modernes et des obligations normalisées tenant pleinement compte des progrès réalisés dans les nouvelles technologies. L'assujetti ne devrait avoir à traiter qu'avec les autorités fiscales d'un seul État membre;
- **«Efficace et neutre»:** l'introduction d'une assiette d'imposition élargie, ainsi que la mise en œuvre du principe de l'imposition au taux normal, permettraient de générer davantage de recettes à moindre coût, ou, autre possibilité, de réduire le taux normal sans incidence sur les recettes. Toute dérogation à ces principes devrait être rationnelle et définie de manière uniforme. La neutralité exige également des règles identiques en matière de droit à déduction et un nombre très limité des restrictions à l'exercice de ce droit;
- **«Robuste et imperméable à la fraude»:** Grâce à des méthodes modernes de collecte et de contrôle de la TVA, il devrait être possible de maximiser les recettes effectivement encaissées et de limiter au minimum la fraude et l'évasion fiscales. Si elle facilitera le respect des règles pour les entreprises, cette manière de procéder exigera également des autorités fiscales nationales qu'elles se concentrent sur les comportements à risque, qu'elles ciblent les fraudeurs avérés et, en définitive, qu'elles agissent collectivement comme une administration européenne de la TVA. Un échange d'informations intensifié, automatisé et rapide entre les administrations fiscales nationales sera crucial pour la réalisation de cet objectif.

#### 5. LES DOMAINES DE TRAVAIL PRIORITAIRES

Les différents thèmes prioritaires sont regroupés ci-après en quatre rubriques. Toutefois, ils sont étroitement liés entre eux: un système de TVA plus simple pour les opérations intérieures combinées à des opérations intra-UE facilite le respect des règles, ce qui, en retour, contribue à la robustesse du système.

Certaines des actions clés correspondantes peuvent être mises en œuvre à relativement brève échéance, alors que d'autres demanderont manifestement davantage de temps. Le cas échéant, la Commission se chargera des analyses d'impact habituelles.

## 5.1. Vers une simplification du système de TVA

Les réponses à la consultation publique font apparaître une demande forte et pressante de simplification. Cette demande concerne des questions liées non seulement à la législation de l'UE en matière de TVA, mais aussi à l'administration fiscale. Les pratiques divergentes au niveau national sont de plus en plus souvent citées comme une charge par trop contraignante. Bien que l'administration fiscale soit un domaine qui relève essentiellement de la compétence des États membres, l'objectif de la Commission sera d'améliorer considérablement les efforts de coordination et de coopération dans ce domaine.

L'évaluation économique arrive à la conclusion que les coûts de conformité pour les entreprises sont élevés, les estimations variant entre 2 et 8 % des montants de TVA perçus. Les petites entreprises sont exposées à une charge qui dépasse leurs capacités, et ces coûts ne diminueront pas avec le temps sans une action ciblée.

En outre, les entreprises sont confrontées à des charges supplémentaires lorsqu'elles se lancent dans le commerce intra-UE. L'évaluation économique indique que la suppression des obligations nationales qui vont au-delà des exigences de l'Union européenne ou une réduction de 10 % des disparités entre les États membres dans les procédures administratives permettraient un accroissement des échanges intra-UE de l'ordre, respectivement, de 2,6 % et 3,7 %, tandis que le PIB réel pourrait croître de 0,2 % et 0,4 %. Bien que le rapport reconnaisse qu'ils puissent être surestimés, ces chiffres montrent néanmoins que l'harmonisation des procédures en matière de TVA pourrait se traduire par une hausse non négligeable des échanges et du PIB.

Les PME devraient tout particulièrement bénéficier des actions exposées ci-dessous. Elles disposent de moins de ressources pour faire face aux difficultés résultant des différences au niveau des règles et obligations. L'évaluation économique montre que le coût est proportionnellement plus élevé pour ces entreprises également.

Donner la priorité à la simplification dans les prochaines années est conforme au principe du «penser d'abord aux petits» établi dans le «Small business act»<sup>12</sup> pour l'Europe, qui encourage le recours aux solutions du type administration en ligne et guichet unique pour simplifier l'environnement réglementaire et administratif dans lequel les PME exercent leurs activités.

### 5.1.1. Le concept du guichet unique

Étant donné les difficultés évoquées par les entreprises effectuant des opérations dans plusieurs États membres, le système de guichet unique, mesure proposée par la Commission dans son plan destiné à réduire les charges administratives<sup>13</sup> et soutenue par le groupe de haut niveau de parties prenantes indépendantes sur les charges administratives<sup>14</sup>, reste bien entendu une priorité importante.

---

<sup>12</sup> COM(2008) 394 du 25.6.2008.

<sup>13</sup> COM (2009) 544, 22.10.2009, annexe, p. 83.

<sup>14</sup> [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/high-level-group/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/high-level-group/index_en.htm).

Un système de mini-guichet unique pour les prestataires de l'UE offrant aux consommateurs finaux dans l'UE des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision, ainsi que des services par voie électronique, entrera en vigueur en 2015. Certaines entreprises, participant elles aussi au commerce transfrontalier, ne comprennent pas pourquoi leurs activités ont été exclues de ce mécanisme, alors qu'elles sont confrontées aux mêmes difficultés.

La mise en œuvre du mini-guichet unique est considérée par de nombreux États membres et par les entreprises comme une étape majeure. Si le système fonctionne bien, il devrait ouvrir la voie à une généralisation de cette solution. Toutefois, faute d'expérience concernant un système de guichet unique pour les échanges intra-UE, les États membres semblent quelque peu réticents à l'idée d'élargir le champ d'application du mini-guichet unique à un stade aussi précoce.

La Commission reste convaincue que, dans un système de TVA fondé sur l'imposition au lieu de destination, un système de guichet unique est un instrument essentiel pour faciliter l'accès au marché unique, en particulier pour les PME.

- (1) *Garantir l'introduction sans heurts du mini-guichet unique en 2015 est une priorité importante pour la Commission, qui compte sur les États membres pour mettre à disposition les ressources nécessaires.*
- (2) *À partir de 2015, la Commission envisagera un élargissement contrôlé du système au fil du temps.*

#### 5.1.2. *Offrir aux entreprises des informations plus accessibles et de meilleure qualité au niveau de l'UE*

Les parties prenantes ont souligné que la disponibilité d'informations précises, fiables et actualisées sur les modalités des régimes de TVA actuellement en vigueur dans les États membres est un élément clé pour faciliter le respect des règles par les entreprises en attendant l'introduction de règles similaires dans l'ensemble de l'UE. De plus, la langue est encore perçue comme un obstacle au commerce intra-UE.

La Commission estime que la meilleure manière de procéder consiste à créer un portail web fournissant ce type d'informations dans plusieurs langues, sur des questions telles que l'enregistrement, la facturation, les déclarations de TVA, les taux de TVA, les obligations spéciales et les restrictions du droit à déduction. Les entreprises elles-mêmes pourraient jouer un rôle dans le recensement des informations nécessaires.

- (3) *Avec l'aide des États membres, la Commission mettra en place un portail web de l'UE sur la TVA. Elle invite les États membres à confirmer la volonté qu'ils ont manifestée au sein du groupe de politique fiscale, en s'engageant à fournir les informations nécessaires et à les tenir régulièrement à jour.*

#### 5.1.3. *Améliorer la gouvernance en matière de TVA au niveau de l'UE*

Les parties prenantes souhaitent être associées plus étroitement au processus d'établissement et d'interprétation de la législation de l'UE en matière de TVA et appellent à davantage de transparence à cet égard.

La Commission assumera ses responsabilités et répondra favorablement à cette demande légitime. Des échanges de vues entre la Commission et les parties prenantes seront organisés de manière plus structurée. La Commission veillera à ce que davantage d'informations relatives à la législation de l'UE en matière de TVA soient mises à la disposition du public.

Toutefois, l'appel à améliorer la gouvernance est aussi en partie adressé au Conseil, étant donné que le cadre juridique régissant l'adoption des propositions législatives va au-delà du champ de compétence de la Commission. La Commission invite par conséquent le Conseil à examiner comment associer au mieux les parties prenantes lors des négociations relatives aux propositions.

Les parties prenantes ont plaidé pour la mise en place, au niveau de l'UE, d'un canal de communication permettant aux autorités fiscales, à la Commission et aux représentants du monde des affaires de procéder à un échange de vues sur des questions pratiques liées à l'application de la TVA. Elles peuvent actuellement examiner ces questions avec les autorités fiscales nationales, mais elles ne disposent pas d'un forum plus large rassemblant l'ensemble des autorités fiscales, en particulier sur les questions transfrontalières.

Les États membres ont montré leur volonté de participer à un tel forum. Le recensement des meilleures pratiques pourrait contribuer à rationaliser le système de TVA et, partant, à réduire les coûts de conformité, tout en garantissant les recettes provenant de la taxe.

(4) *La Commission publiera, en 2012, les lignes directrices arrêtées par le comité de la TVA sur la législation de l'Union européenne et, le cas échéant, des notes explicatives sur les nouvelles dispositions législatives avant leur entrée en vigueur, afin d'informer les entreprises et de promouvoir une application plus cohérente des règles.*

(5) *La Commission mettra en place, au cours de l'année 2012, un forum tripartite (Commission, États membres, parties prenantes) consacré à la TVA dans l'UE.*

#### 5.1.4. Normaliser les obligations en matière de TVA

Les règles de facturation ont récemment fait l'objet d'une harmonisation accrue et le principe d'égalité de traitement entre les factures papier et les factures électroniques est désormais inscrit dans la législation relative à la TVA. Toutefois, des différences concernant d'autres obligations en matière de TVA contraignent toujours les entreprises à adapter leurs spécifications et procédures informatiques pour chaque État membre dans lequel elles exercent leurs activités. Cette situation affaiblit l'intérêt du recours aux centres de services partagés pour l'accomplissement des obligations comptables et fiscales à l'échelle de l'Union européenne.

(6) *La Commission proposera, en 2013, une déclaration de TVA normalisée disponible dans toutes les langues et à usage facultatif pour les entreprises dans l'ensemble de l'UE.*

(7) *La même approche de normalisation pourrait être suivie en ce qui concerne d'autres obligations, telles que l'enregistrement, la facturation et les éléments permettant de justifier une exonération ou l'autoliquidation.*

## 5.2. Vers un système de TVA plus efficace

Élargir l'assiette de la TVA et limiter le recours aux taux réduits permettrait de générer à moindre coût de nouveaux flux de recettes ou, autre possibilité, de réduire de manière significative, sans incidence sur les recettes, le taux normal actuellement en vigueur. Un système de TVA plus efficace est donc avant tout dans l'intérêt des États membres, mais il entraînerait aussi une réduction des charges administratives pour les entreprises.

### 5.2.1. Élargir l'assiette d'imposition

#### *Organismes publics*

Une récente étude sur la TVA dans le secteur public et les exonérations d'intérêt général<sup>15</sup> a mis en évidence les lacunes des règles actuelles d'un point de vue économique, à savoir leur manque de neutralité, les distorsions de la concurrence qu'elles provoquent et leur complexité. De plus, la privatisation et la déréglementation ont souvent donné lieu à des situations dans lesquelles des organismes publics sont en concurrence avec des entreprises privées.

Compte tenu de l'incidence potentiellement considérable qu'aurait sur le coût des biens publics ou la sécurité sociale la suppression des exonérations actuelles à grande échelle, par exemple en matière d'éducation ou de santé, la solution d'une approche progressive vers la taxation sera examinée de façon approfondie.

(8) *La Commission présentera une proposition qui se concentrera sur les activités caractérisées par une participation importante du secteur privé et un risque accru de distorsion de la concurrence.*

#### *Services de transport de passagers*

Le Parlement européen estime que l'exonération des services de transport de passagers dans certains États membres, en fonction du moyen de transport utilisé, crée des distorsions de concurrence sur le marché unique, ce que confirment les résultats de la consultation publique. Lorsque l'exonération ne s'applique pas, la complexité des règles actuelles concernant le lieu de prestation se traduit par une augmentation des coûts de conformité des entreprises exerçant leurs activités dans plusieurs États membres et pourrait être source d'erreurs et de fraude fiscale.

La consultation publique a fait apparaître l'existence de deux grandes approches contradictoires: le maintien du statu quo ou la suppression de l'exonération, cette dernière option étant conforme à l'objectif d'une taxe plus neutre et plus efficace.

<sup>15</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat\\_public\\_sector.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat_public_sector.pdf).

(9) *La Commission proposera un cadre TVA plus neutre et plus simple pour les activités de transport de passagers.*

#### *Autres exonérations*

Les autres exonérations qui limitent l'assiette d'imposition et seraient susceptibles de créer des distorsions seront examinées, le but étant de déterminer si leur raison d'être économique, sociale ou technique est toujours d'actualité et si la manière dont elles sont appliquées peut être améliorée. Aucune possibilité visant à élargir l'assiette d'imposition ne devrait être rejetée à ce stade. Toutefois, certaines parties prenantes ont plaidé pour le maintien, voire l'extension, du champ d'application de certaines exonérations.

Le traitement TVA des organisations sans but lucratif a suscité de nombreuses réactions. Toutefois, ces organisations bénéficient déjà d'une exonération qui couvre leurs activités d'intérêt public. Leurs autres activités, qui ne relèvent pas de cette exonération, sont le seul sujet de préoccupation. Ces activités pourraient néanmoins être couvertes par le régime général d'exonération pour les petites entreprises ayant un chiffre d'affaires inférieur à un certain seuil et par le biais d'autres mesures et procédures de simplification que les États membres peuvent introduire. Les États membres peuvent également mettre en place des mécanismes de compensation ciblés, en dehors du système de TVA, pour alléger le coût de la TVA due sur les acquisitions de ces organisations.

(10) *La Commission invite les États membres à faire usage des possibilités existantes pour alléger la charge de la TVA sur les organisations à but non lucratif. Elle peut leur fournir des orientations sur le régime de TVA applicable à ces dernières.*

#### 5.2.2. *Revoir la structure des taux*

Bon nombre de parties prenantes ont souligné que les différences au niveau des taux de TVA entraînent des coûts de conformité supplémentaires. L'évaluation économique fournit une estimation de cette incidence. Elle a montré que la réduction de 50 % des différences entre les structures des taux de TVA des États membres pourrait se traduire par une augmentation de 9,8 % des échanges intra-UE et par une hausse du PIB réel de 1,1 %, tout en précisant que ces chiffres pourraient être surestimés.

L'évaluation économique a également confirmé un point de vue déjà exprimé dans de précédentes études économiques<sup>16</sup>, à savoir que l'utilisation des taux réduits n'est souvent pas l'instrument le plus adapté aux objectifs poursuivis, en particulier lorsqu'il s'agit d'assurer la redistribution des revenus en faveur des ménages les plus pauvres ou d'encourager la consommation d'un produit qui est considéré comme socialement souhaitable.

<sup>16</sup> Copenhagen Economics, Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, Final Report, 21.6.2007.

Les parties prenantes bénéficiant de taux réduits invoquent ces objectifs pour justifier l'existence de ces taux, voire leur extension, notamment aux produits respectueux de l'environnement. La question de l'égalité de traitement des produits qui sont disponibles à la fois sur support traditionnel et en ligne a également suscité de très nombreuses réactions lors de la consultation publique. Ces questions devront être abordées.

Il convient de noter que l'application des taux réduits se traduit déjà par des subventions importantes. Leur ampleur diffère fortement selon les États membres, en fonction de l'utilisation qui est faite de ces taux. L'évaluation économique montre que, pour un échantillon de neuf États membres<sup>17</sup>, ces subventions représentent entre 8,2 % et 53,3 % des recettes de TVA des États membres concernés. La suppression des taux réduits permettrait théoriquement une diminution du taux normal comprise entre 1,9 et 7,5 points de pourcentage.

L'application du taux normal demeure le principe de base et la directive TVA n'oblige pas les États membres à faire usage des taux réduits. C'est donc en premier lieu aux États membres qu'il incombe de limiter, dans toute la mesure du possible, le champ d'application de ces taux dans les cas où ils constituent un allègement fiscal injustifié. Le contexte économique et financier actuel, qui exige un assainissement rigoureux des budgets nationaux, est une raison de plus pour limiter le recours à ces taux plutôt que d'augmenter les taux normaux. Néanmoins, il ne faut pas négliger les avantages que peut apporter une utilisation limitée des taux réduits, si celle-ci est judicieusement définie et appliquée.

Il existe, comme on le voit, un certain nombre de facteurs qui justifient une révision de la structure actuelle des taux de TVA. La Commission estime que cette révision devrait se fonder sur une analyse d'impact approfondie, couvrant tous les aspects de la question, et répondre aux principes directeurs suivants:

- suppression des taux réduits qui constituent un obstacle au bon fonctionnement du marché intérieur. Des taux réduits qui étaient justifiés hier peuvent entraîner des distorsions aujourd'hui parce que l'environnement économique, commercial et juridique a évolué depuis lors;
- suppression des taux réduits sur les produits et les services dont la consommation est découragée par d'autres politiques de l'UE. Ce pourrait notamment être le cas des biens et services dommageables pour l'environnement, la santé et le bien-être;
- des biens et services similaires devraient être soumis au même taux de TVA et le progrès technologique devrait être pris en considération à cet égard, de façon à ce que l'on puisse répondre au défi consistant à assurer la convergence entre les supports physiques et électroniques.

---

<sup>17</sup> Allemagne, Belgique, Espagne, France, Grèce, Hongrie, Italie, Pologne et Royaume-Uni.

(11) *Pour accroître l'efficacité du système de TVA, la Commission préconise une utilisation limitée des taux réduits de TVA. Elle lancera en 2012 une évaluation de la structure des taux de TVA en vigueur à la lumière des principes directeurs énoncés ci-dessus et formulera ensuite des propositions allant dans ce sens, à l'issue d'une vaste consultation des parties prenantes et des États membres qu'elle mènera d'ici la fin de 2013.*

(12) *Afin de réduire l'insécurité juridique et les coûts de conformité découlant de la coexistence de vingt-sept structures de taux différentes, la Commission proposera d'inclure dans le portail web de l'Union européenne sur la TVA des informations claires et contraignantes concernant la liste des biens et services qui ne sont pas couverts par les taux normaux dans chaque État membre. À cette fin, la nomenclature combinée pourrait être utilisée.*

### **5.3. Vers un système de TVA plus robuste et étanche à la fraude**

Une étude effectuée pour la Commission il y a quelques années a montré qu'en moyenne, 12 % des recettes théoriques de la TVA ne sont jamais perçues. La fraude est un aspect important de ce que l'on appelle l'écart de TVA, mais cet écart résulte également d'autres facteurs, tels que la non-perception de la TVA en raison d'erreurs, de négligences et de faillites.

C'est pourquoi la Commission estime qu'il est nécessaire non seulement de poursuivre la lutte contre la fraude à la TVA, mais aussi de considérer la situation dans son ensemble et d'étudier les possibilités d'améliorer la collecte et le contrôle de la taxe.

#### *5.3.1. Un mécanisme de réaction rapide pour faire face à la fraude soudaine*

L'expérience récente concernant des mécanismes de fraude organisée, massive et soudaine dans le domaine de la TVA a montré que la procédure de modification de la législation ou d'octroi de dérogations aux États membres n'est pas toujours suffisamment souple pour assurer une réaction rapide et appropriée.

De nombreux États membres ont accueilli favorablement la possibilité d'une base juridique les autorisant à prendre des mesures nationales immédiates, fût-ce à titre temporaire, pour mettre un terme à certaines pratiques frauduleuses.

(13) *La Commission soumettra en 2012 une proposition de mécanisme de réaction rapide.*

#### *5.3.2. Lutter contre la fraude à la TVA*

La stratégie de lutte contre la fraude lancée en 2006<sup>18</sup> a donné lieu à un plan d'action à court terme qui a été présenté par la Commission en décembre 2008<sup>19</sup>. Depuis lors, la Commission a présenté toutes les propositions législatives annoncées dans ce plan d'action, et le Conseil en a adopté la quasi-totalité.

<sup>18</sup> COM(2006) 254 du 31.5.2006; COM(2007) 758 du 23.11.2007.

<sup>19</sup> COM(2008) 870 du 1.12.2008.

Il en résulte un ensemble de mesures nouvelles, telles que la création d'Eurofisc<sup>20</sup> et davantage d'échanges automatisés d'informations, qui sont entrées en vigueur tout récemment ou sont sur le point de le faire.

Leur efficacité en matière de réduction de la fraude à la TVA sera soigneusement évaluée, mais cette évaluation ne pourra intervenir qu'une fois que toutes les mesures seront intégralement en vigueur. De nouvelles actions pourraient être nécessaires si ces dernières se révèlent insuffisantes.

Quelques-unes des mesures proposées n'ont pas été adoptées ou ont été édulcorées au Conseil à défaut d'avoir fait l'unanimité; c'est par exemple le cas de l'accès automatisé à l'information. La Commission réexaminera ces mesures afin de parvenir à un consensus à leur égard. Elle se penchera notamment sur un élargissement de la gamme d'informations auxquelles l'accès automatique serait accordé entre les États membres qui le souhaitent.

Les contrôles multilatéraux se sont révélés des instruments utiles pour traiter les cas de fraude complexes impliquant des opérateurs situés dans différents États membres. À long terme, on pourrait envisager, dans le cadre d'Eurofisc, une équipe d'audit transfrontalière de l'UE composée d'experts des administrations fiscales nationales. Cette équipe pourrait permettre de réaliser des audits transfrontaliers plus systématiques et bénéficier des connaissances et de l'expérience déjà acquises par les auditeurs et les coordinateurs des contrôles multilatéraux dans ce domaine.

- (14) *La Commission assurera et suivra la mise en œuvre intégrale des mesures antifraude et fera rapport sur leur efficacité et sur la nécessité de mesures supplémentaires en 2014.*
- (15) *La Commission encourage le Conseil à avancer dans l'adoption des propositions se trouvant toujours sur la table. Elle examinera les manières d'élargir considérablement l'accès automatisé à l'information.*
- (16) *La Commission étudiera la possibilité de mettre en place une équipe d'audit transfrontalière de l'UE pour faciliter et améliorer les contrôles multilatéraux.*

La réussite de toute mesure antifraude dépend directement de la capacité administrative des autorités fiscales nationales. Ce qui précède est plus vrai que jamais compte tenu des difficultés budgétaires que plusieurs États membres traversent actuellement et qui ont fait apparaître la nécessité d'une administration fiscale efficace et efficiente.

Le règlement actuel sur les ressources propres provenant de la TVA<sup>21</sup> prévoit que la Commission doit faire régulièrement rapport sur les procédures appliquées par les États membres en matière de gestion et de contrôle de la TVA et examiner les améliorations possibles (rapport dit «article 12»).

---

<sup>20</sup> Règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010.

<sup>21</sup> Règlement (CE) n° 1553/89 du Conseil du 29 mai 1989.

Dans le prochain rapport, la Commission établira des critères de référence afin de mesurer les performances de chaque administration fiscale. Cette approche permettra aux États membres de se positionner par rapport à la moyenne de l'UE.

Les approches fructueuses adoptées par certains États membres dans des secteurs vulnérables à la fraude devraient être partagées de manière plus méthodique. Les autorités fiscales sont confrontées à des problèmes communs et pourraient réaliser des économies substantielles de ressources en fondant leur action sur l'expérience des autres États membres. Dans ce contexte, la Commission suivra également de près les activités d'Eurofisc, et plus particulièrement de son domaine d'activité consacré aux nouvelles tendances en matière de fraude (observatoire de la TVA).

- (17) *La Commission renforcera le suivi de l'efficacité et de l'efficacé des administrations fiscales des États membres dans son prochain rapport «article 12».*
- (18) *Avec l'aide des États membres, la Commission intensifiera l'échange de bonnes pratiques concernant la lutte contre la fraude dans les secteurs à haut risque.*
- (19) *La Commission continuera à suivre le travail d'Eurofisc et encouragera les États membres à développer davantage cet instrument afin d'essayer de détecter les nouveaux mécanismes de fraude et d'empêcher qu'ils ne prennent de l'ampleur.*

La Commission considère également qu'une approche (en matière d'administration de la taxe) fondée sur le «droit souple» constitue une solution prometteuse dans la lutte contre la fraude à la TVA. Les États membres seront donc encouragés à se concentrer sur le renforcement du respect des règles par l'amélioration de leurs relations avec les entreprises et de leurs procédures en matière de TVA.

Cette approche doit en particulier viser à empêcher les fraudeurs potentiels d'entrer dans le système de TVA et permettre aux autorités fiscales de réaffecter du personnel à la lutte contre les comportements non conformes.

- (20) *La Commission soutiendra les États membres dans leurs efforts visant à améliorer le respect des règles au moyen du forum de l'UE sur la TVA évoqué au point 5.1.3.*

Étant donné que les types de fraude à la TVA évoluent rapidement et impliquent des pays tiers, il faudra créer une nouvelle dynamique pour répondre à la nécessité d'une coordination plus poussée avec ces pays. Cette évolution des types de fraude requiert également une coopération et un échange d'informations renforcés entre les autorités fiscales et les autorités douanières.

- (21) *La Commission étudiera les possibilités de coopération renforcée avec les pays tiers en vue de l'échange d'informations dans le domaine de la fiscalité indirecte et demandera un mandat de l'Union européenne pour conclure des accords avec ces pays.*
- (22) *La Commission lancera et encouragera les initiatives destinées à renforcer la coopération entre les autorités fiscales et douanières.*

### 5.3.3. Revoir la manière dont la TVA est perçue et contrôlée

Les nouvelles méthodes de collecte exposées dans le livre vert ont probablement été le sujet qui a suscité les réactions les plus tranchées.

Plus particulièrement, le modèle de paiement scindé<sup>22</sup>, considéré comme l'évolution la plus fondamentale, a donné lieu, dans l'ensemble, à des réactions négatives de la part des entreprises et des fiscalistes. Ces derniers se sont montrés préoccupés par l'incidence de cette méthode sur les flux de trésorerie, les coûts de conformité et les questions commerciales. De plus, ils ont exprimé leur scepticisme quant à la capacité de ce modèle à réellement réduire l'écart de TVA. Toutefois, certains États membres se disent toujours intéressés par une analyse plus approfondie de la question.

L'absence de données détaillées sur l'incidence de ce modèle et les imprécisions quant à son fonctionnement pourraient contribuer à expliquer ces critiques. Dès lors, la Commission estime qu'il est prématuré de l'écarter.

En ce qui concerne le modèle de l'entrepôt de données (SAFT)<sup>23</sup>, qui est déjà en place dans certains États membres, de nombreuses parties prenantes ont demandé à ce que sa mise en œuvre soit rendue plus aisée et plus uniforme.

(23) *La Commission analysera plus avant la faisabilité du paiement scindé et ses modalités de fonctionnement afin d'apaiser les préoccupations exprimées, en vue d'une décision ultérieure sur la suite appropriée à donner à cette proposition.*

(24) *La Commission cherchera à définir une approche commune au niveau de l'UE sur le modèle SAFT afin d'en rationaliser la mise en œuvre.*

## 5.4. Un système de TVA adapté au marché unique

Le livre vert présente plusieurs manières d'assurer la taxation au lieu de destination. Deux questions fondamentales doivent être abordées dans ce contexte: tout d'abord, la définition du lieu de destination et, ensuite, la question de savoir si c'est le fournisseur/prestataire qui facture la TVA sur les opérations intra-UE ou si l'acquéreur/le preneur est redevable de la TVA à la place de ce dernier (autoliquidation).

Le régime de TVA transitoire actuellement en vigueur pour toutes les opérations entre assujettis à l'intérieur de l'Union est déjà fondé sur l'imposition au lieu de destination. Toutefois, étant donné les faiblesses décrites au point 2, la plupart des parties prenantes s'opposent à en faire le régime définitif. Dans sa forme actuelle, ce régime n'est pas compatible avec l'objectif fondamental selon lequel les opérations transfrontalières ne doivent pas être traitées différemment des opérations intérieures.

---

<sup>22</sup> Modèle dans lequel l'acquéreur/le preneur verse la TVA sur un compte bancaire TVA bloqué auprès de la banque des autorités fiscales, qui ne peut être utilisé par le fournisseur/prestataire que pour le paiement de la TVA sur le compte bancaire TVA bloqué de ses propres fournisseurs/prestataires.

<sup>23</sup> Modèle dans lequel l'assujetti met en ligne des données prédéfinies sur les opérations, structurées sous une forme convenue, dans un entrepôt de données TVA sécurisé géré par l'assujetti et accessible aux autorités fiscales.

Les entreprises et le Parlement européen ont demandé que la notion d'imposition au lieu d'établissement du preneur/de l'acquéreur soit examinée de plus près. Cette manière de procéder permettrait de garantir que les livraisons de biens et les prestations de services soient traitées de la même façon. Découpler les règles d'imposition du flux physique des marchandises pour les faire dépendre des relations contractuelles apparaît comme une approche prometteuse qui mérite un examen plus approfondi.

Concernant la seconde question, prévoir que le fournisseur/prestataire facture la TVA sur les prestations transfrontalières entre assujettis permettrait d'assurer l'égalité de traitement des opérations intérieures et transfrontalières. Le principe du paiement fractionné de la TVA serait rétabli dans la mesure où il s'appliquerait à la fois aux opérations intérieures et aux opérations intra-UE. Cette approche permettrait donc de remédier à la vulnérabilité à la fraude du système actuel de TVA.

Toutefois, les échanges intra-UE représentent environ 2 500 milliards d'euros, ce qui signifie que plusieurs centaines de milliards d'euros de TVA devraient être facturés sur des opérations pour lesquelles, à l'heure actuelle, seul l'acquéreur/le preneur comptabilise la TVA. L'incidence sur les entreprises, en particulier en termes de flux de trésorerie transfrontaliers, serait considérable. Du point de vue des autorités fiscales, l'entreprise redevable du paiement de la taxe ne serait plus celle qui est établie dans l'État membre où la taxe est due.

Pour ce qui est des coûts de conformité, la perception de la TVA sur ces livraisons/prestations exigerait la mise en place d'un guichet unique global. Pour préserver les recettes, des garanties ou des mesures supplémentaires pourraient être nécessaires.

*(25) La Commission procédera à des études techniques approfondies et mènera un vaste dialogue avec les États membres au sein du groupe sur l'avenir de la TVA et avec les parties prenantes dans le cadre du groupe d'experts sur la TVA, afin d'examiner dans le détail les différentes manières possibles de mettre en œuvre le principe de destination.*

*(26) Au cours du premier semestre 2014, la Commission présentera une proposition législative établissant le régime définitif d'imposition des échanges intra-UE.*

## **6. AUTRES ACTIONS QUI DOIVENT ETRE LANCEES A MOYEN TERME**

Par la présente communication, la Commission a désormais fixé les priorités et un programme de travail concret pour les années à venir, qui prévoit la présentation de plusieurs propositions, législatives ou non, ainsi que la réalisation d'un certain nombre d'études approfondies en vue de la préparation d'autres propositions.

Ces initiatives prioritaires sont cohérentes avec le projet de création d'une nouvelle ressource propre fondée sur la TVA, qu'elles devraient également soutenir. L'élargissement de l'assiette d'imposition, la limitation du recours aux taux réduits et la diminution des possibilités de fraude pourraient augmenter les recettes des États membres. Il serait possible d'affecter à l'Union européenne une partie de ces recettes

supplémentaires, qui pourraient être plus importantes encore grâce à l'amélioration de la performance du système de TVA.

D'autres aspects de la TVA de l'Union européenne déjà évoqués dans le livre vert seront abordés à moyen terme.

Un certain nombre de dispositions de la directive TVA sont dépassées et ne tiennent pas compte de la réalité du marché unique. C'est particulièrement le cas pour le régime des petites entreprises et les dispositions relatives au groupement TVA.

Afin de mieux assurer la neutralité de la taxe, il sera également nécessaire de revoir les règles complexes et divergentes en matière de droit à déduction et de mettre en place un mécanisme permettant de résoudre les questions de double imposition.

Il convient également d'assurer des conditions de concurrence égales pour les fournisseurs/prestataires de pays tiers et de l'UE. La question du traitement des petits envois et autres ventes par internet devra être réglée dans ce contexte.

## **7. CONCLUSION**

La présente communication a balisé la voie à suivre pour parvenir à un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace, adapté au marché unique.

La Commission invite le Conseil, le Parlement européen et le Comité économique et social européen à fixer le cap politique, en confirmant leur volonté d'explorer les orientations énoncées dans la présente communication.

Afin d'assurer un pilotage continu de la révision du système de TVA de l'UE, la Commission fera régulièrement rapport sur l'état d'avancement de ce dossier et décidera de nouvelles actions en la matière.