



Bruxelles, le 7.4.2016
COM(2016) 148 final

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

concernant un plan d'action sur la TVA

Vers un espace TVA unique dans l'Union - L'heure des choix

Table des matières

1	Introduction: pourquoi un espace TVA unique dans l'Union?.....	3
2	Initiatives récentes et en cours	5
2.1	Levée des obstacles liés à la TVA entravant le commerce électronique au sein du marché unique	5
2.2	Vers un paquet TVA en faveur des PME	6
3	Mesures à adopter d'urgence pour réduire l'écart de TVA	7
3.1	Améliorer la coopération administrative au sein de l'Union et avec les pays tiers	7
3.2	Vers des administrations fiscales plus efficaces	8
3.3	Amélioration du respect volontaire des règles	8
3.4	Perception de la taxe.....	8
3.5	Dérogation temporaire permettant aux États membres de lutter contre la fraude nationale et structurelle	9
4	Mesure à moyen terme pour lutter contre l'écart de TVA: vers un espace TVA unique robuste dans l'Union.....	10
5	Vers une politique des taux modernisée.....	12
5.1	Option 1: prolongation et réexamen régulier de la liste des biens et services pouvant faire l'objet de taux réduits.....	13
5.2	Option 2: suppression de la liste.....	14
6	Conclusion.....	14
7	Calendrier.....	15

1 INTRODUCTION: POURQUOI UN ESPACE TVA UNIQUE DANS L'UNION?

Le présent plan d'action trace la voie pour la création d'un espace TVA unique¹ dans l'Union. On entend par là un espace TVA capable de favoriser un marché unique plus approfondi et plus équitable et de contribuer à stimuler l'emploi, la croissance, les investissements et la concurrence, un espace TVA adapté au XXI^e siècle.

Le système commun de TVA est un élément fondamental du marché unique européen. En supprimant les obstacles qui faussent la concurrence et empêchent la libre circulation des marchandises, il a facilité les échanges au sein du marché unique. Il constitue une source essentielle de recettes dans l'Union, qui gagne en importance et représentait en 2014 près de 1 000 milliards d'EUR, soit 7 % du PIB de l'Union². L'une des ressources propres de l'Union est également fondée sur la TVA. En tant que taxe sur la consommation à large assiette, il s'agit d'une des formes d'imposition les plus propices à la croissance.

Mais le système de TVA n'a pas été en mesure de s'adapter aux défis de l'économie actuelle, caractérisée par la mondialisation, le numérique et la mobilité. Le système de TVA en vigueur, qui devait être un système transitoire, est fragmenté, complexe pour le nombre croissant d'entreprises exerçant des activités transfrontières, et il laisse la porte ouverte à la fraude: les opérations nationales et transfrontières sont traitées de manière différente et des biens ou services peuvent être achetés en exonération de TVA au sein du marché unique.

Ce système doit à présent être réformé de toute urgence:

- il est nécessaire de simplifier son utilisation pour les entreprises. Les coûts de conformité sont bien plus élevés pour les échanges transfrontières sur le marché unique que pour échanges nationaux³, tandis que la complexité entrave les activités des entreprises, surtout des petites et moyennes entreprises (PME)⁴;
- il doit permettre de lutter contre le risque croissant de fraude. L'«écart de TVA» entre les recettes attendues et les recettes effectivement perçues est estimé à 170 milliards d'EUR⁵, tandis que la fraude transfrontière représente à elle seule chaque année une perte de recettes de 50 milliards d'EUR⁶;
- il doit être plus efficace, en particulier pour ce qui est d'exploiter les possibilités offertes par les technologies numériques et de réduire les coûts liés à la perception des recettes;
- il doit reposer sur une plus grande confiance, entre les entreprises et les administrations fiscales, et entre les administrations fiscales de l'Union.

¹ Taxe sur la valeur ajoutée.

² 17,5 % des recettes fiscales nationales, y compris les cotisations sociales (Eurostat).

³ Ernst & Young, *Implementing the «destination principle» to intra-EU B2B supplies of goods – Feasibility and economic evaluation study*, 2015.

⁴ Selon les estimations, les coûts de conformité supportés par les entreprises sont compris entre 2 et 8 % du montant de la TVA perçue (Institute for Fiscal Studies, *A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system*, 2011).

⁵ La différence entre les recettes de TVA attendues et la TVA effectivement perçue par les autorités nationales. L'écart de TVA fournit une estimation des pertes de recettes dues à la fraude et l'évasion fiscales, aux faillites, aux cas d'insolvabilité ainsi qu'aux erreurs de calcul (CASE, *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States*, 2015).

⁶ Ernst & Young, 2015.

En résumé, le système de TVA doit être modernisé et faire peau neuve. Atteindre cet objectif ne sera pas chose aisée. Le système en vigueur s'est révélé difficile à réformer et l'unanimité requise entre tous les États membres pour y apporter la moindre modification pose un défi majeur. Pourtant, il est de plus en plus manifeste que le statu quo n'est pas une solution envisageable. Si l'on ajoute simplement de nouveaux niveaux d'obligations et de contrôles pour lutter contre la fraude, on ne fera qu'augmenter davantage les coûts de conformité et l'insécurité juridique pour l'ensemble des entreprises, y compris celles qui sont fiables, et entraver un peu plus le fonctionnement du marché unique. Il est également peu probable qu'une simplification au cas par cas fonctionne.

Il est à présent temps d'agir. Le moment est venu de créer un véritable espace TVA unique dans l'Union, au bénéfice du marché unique.

À cette fin, la Commission envisage actuellement de présenter une proposition législative afin de mettre en place un système de TVA définitif⁷. Ce système définitif reposera sur l'accord intervenu entre les législateurs de l'Union selon lequel le système de TVA devrait se fonder sur le principe de la taxation dans le pays de destination des biens, ce qui signifie que les règles fiscales selon lesquelles le fournisseur des biens perçoit la TVA auprès de son client seront étendues aux opérations transfrontières. À elle seule, cette modification devrait permettre de réduire la fraude à la TVA transfrontière de 40 milliards d'EUR par an⁸.

Étant donné que la préparation et l'adoption d'une modification aussi importante du mode de fonctionnement de la TVA prendront un certain temps, la Commission présentera en parallèle plusieurs autres initiatives interdépendantes destinées à résoudre les problèmes posés par le système de TVA. Certaines de ces initiatives ont déjà été annoncées et seront complétées par d'autres mesures visant à contribuer à une résolution immédiate du problème de la fraude.

Le système en vigueur a également du mal à s'adapter aux modèles commerciaux innovants et aux progrès technologiques dans l'environnement numérique actuel. La différence de taux de TVA entre les biens et services physiques et numériques ne tient pas pleinement compte des réalités actuelles. De plus, les États membres ont l'impression de subir des contraintes injustifiées dans leur politique de fixation des taux. Le changement de paradigme intervenu ces dernières années en faveur du principe de la destination nécessite une réflexion plus profonde sur les conséquences qui en découlent pour le système de TVA et les règles de l'Union régissant les taux de TVA.

Globalement, le présent plan d'action pose les jalons nécessaires pour parvenir progressivement à un espace TVA unique dans l'Union. Il définit des mesures immédiates et urgentes pour réduire l'écart de TVA et adapter le système de TVA à l'économie numérique et aux besoins des PME. Il fournit également des orientations claires à long terme sur le système de TVA définitif et les taux de TVA. Il est à présent nécessaire de prendre des décisions concernant tous ces aspects. Avant tout, il convient de faire preuve de volonté politique pour surmonter les obstacles profondément enracinés qui ont empêché de réaliser des progrès par le passé et pour enfin adopter les réformes requises pour combattre la fraude, supprimer les entraves administratives et réduire les coûts réglementaires en vue de faciliter la vie des entreprises en Europe.

⁷ Dans le cadre du programme pour une réglementation affûtée et performante (REFIT).

⁸ Ernst & Young, 2015.

2 INITIATIVES RECENTES ET EN COURS

La Commission appelle depuis longtemps à une réforme du système de TVA. Récemment, après un débat public vaste et fructueux lancé par le *livre vert sur l'avenir de la TVA* en décembre 2010⁹, elle a présenté ses conclusions dans une *communication sur l'avenir de la TVA* en décembre 2011¹⁰ et défini des actions prioritaires pour les prochaines années.

À cette occasion, après de nombreuses années de tentatives infructueuses, la Commission a abandonné l'objectif consistant à mettre en œuvre un régime de TVA définitif fondé sur le principe de la taxation de toutes les livraisons de biens transfrontières dans l'État membre d'origine, selon les mêmes conditions que celles applicables aux échanges nationaux, y compris en ce qui concerne les taux de TVA. Le Parlement européen¹¹ et le Conseil¹² ont convenu que le système définitif devrait reposer sur le principe de la taxation dans l'État membre de destination des biens.

Les initiatives qui ont été menées à bien à l'époque comprenaient:

- le mécanisme de réaction rapide visant à lutter contre la fraude à la TVA soudaine et massive¹³;
- l'application des nouvelles règles relatives au lieu de prestation, qui, conformément aux principes généraux, est le lieu de destination pour les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques fournis aux consommateurs finaux, avec la création d'un guichet unique pour faciliter le respect des règles fiscales¹⁴;
- un nouveau système de gouvernance plus transparent pour la TVA dans l'Union, dans lequel tous les acteurs participent plus activement¹⁵.

Par la suite, d'autres initiatives ont été lancées en vue de lever les obstacles liés à la TVA entravant le développement du numérique et des PME au sein du marché unique, et de revoir les règles en matière de TVA dans le secteur public¹⁶.

2.1 Levée des obstacles liés à la TVA entravant le commerce électronique au sein du marché unique

Le système de TVA actuellement applicable au commerce électronique transfrontière est complexe et onéreux à la fois pour les États membres et les entreprises. Les coûts moyens

⁹ COM(2010) 695, document de travail des services de la Commission, SEC(2010) 1455 du 1.12.2010.

¹⁰ COM(2011) 851 du 6.12.2011.

¹¹ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0436+0+DOC+XML+V0//FR>

¹² http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/fr/ecofin/130258.pdf

¹³ http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/138239.pdf

¹⁴ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_fr.htm#new_rules

¹⁵ Le groupe d'experts sur la TVA et le Forum de l'UE sur la TVA ont été mis sur pied, et des notes explicatives et des lignes directrices du comité de la TVA ont été publiées.

¹⁶ Conformément à des règles particulières remontant aux années 1970, certaines activités effectuées par les organismes du secteur public ou considérées comme relevant de l'intérêt public ne sont pas soumises à la TVA. Depuis lors, ces activités ont été peu à peu libéralisées ou ouvertes au secteur privé, renforçant les préoccupations concernant la complexité de ces règles et leurs éventuels effets de distorsion sur la concurrence. La Commission a étudié les solutions envisageables.

annuels de la livraison de biens dans un autre pays de l'Union sont estimés à 8 000 EUR¹⁷. En outre, les entreprises de l'Union sont en situation de désavantage concurrentiel, étant donné que les fournisseurs de pays tiers peuvent livrer des biens en exonération de TVA aux consommateurs de l'Union au titre de l'exonération applicable aux importations de petits envois (près de 150 millions d'envois en exonération de TVA ont été importés en 2015¹⁸). Le système étant complexe, il est difficile pour les États membres d'assurer le respect des règles, ce qui entraîne des pertes estimées à environ 3 milliards d'EUR par an¹⁹.

Comme annoncé en mai 2015 dans la stratégie pour un marché unique numérique²⁰, la Commission présentera au plus tard à la fin de 2016 une proposition législative visant à moderniser et à simplifier la TVA pour le commerce électronique transfrontière, en particulier pour les PME. Cette proposition concernera:

- l'extension du mécanisme de guichet unique aux ventes en ligne de biens matériels effectuées par les entreprises des pays de l'Union et des pays tiers à destination des consommateurs finaux;
- l'introduction d'une mesure de simplification commune à l'ensemble de l'Union (par exemple, un seuil de TVA²¹) pour aider les petites start-ups de commerce électronique;
- l'autorisation de procéder à des contrôles dans le pays d'origine, y compris un audit unique des entreprises transfrontières;
- la suppression de l'exonération de la TVA pour les importations de petits envois provenant de fournisseurs de pays tiers.

2.2 Vers un paquet TVA en faveur des PME

De manière plus générale, les PME supportent des coûts de conformité liés à la TVA proportionnellement plus élevés que les grandes entreprises en raison de la complexité et de la fragmentation du système de TVA de l'Union²². Dans le cadre de la nouvelle stratégie pour le marché unique²³, la Commission est donc en train d'élaborer un paquet complet de mesures de simplification en faveur des PME, dont l'objectif sera de créer un environnement propice à leur croissance et favorisant les échanges transfrontières. Plus spécifiquement, le régime particulier des petites entreprises fera l'objet d'une révision. Ce paquet de mesures sera présenté en 2017.

La Commission tirera également des enseignements du retrait de la proposition de déclaration de TVA normalisée²⁴, qui demeure un domaine important de simplification, et elle continuera à réfléchir à la manière d'alléger les coûts de conformité pour les PME à cet égard.

¹⁷ Données chiffrées préliminaires issues de l'étude en cours de la Commission sur les obstacles liés à la TVA entravant le commerce électronique transfrontière.

¹⁸ *Idem.*

¹⁹ *Idem.*

²⁰ COM(2015) 192 du 6.5.2015.

²¹ Dans le cadre duquel il n'est pas nécessaire de s'enregistrer dans un autre État membre ou auprès du guichet unique pour effectuer des opérations transfrontières.

²² Institute for Fiscal Studies, voir ci-dessus.

²³ COM(2015) 550 du 28.10.2015.

²⁴ COM(2013) 721 du 23.10.2013.

3 MESURES A ADOPTER D'URGENCE POUR REDUIRE L'ECART DE TVA

Les niveaux actuels de l'écart de TVA requièrent l'adoption de mesures immédiates sur trois fronts, à savoir le renforcement de la coopération administrative, l'amélioration du respect volontaire des règles et l'accroissement collectif des performances des administrations fiscales européennes. Par ailleurs, l'essor du commerce électronique requiert une nouvelle approche en matière de perception de la taxe.

3.1 Améliorer la coopération administrative au sein de l'Union et avec les pays tiers

Comme l'a reconnu la Cour des comptes européenne²⁵, les instruments de coopération administrative entre les administrations fiscales ne sont pas suffisamment exploités. De plus, la mise en œuvre d'Eurofisc²⁶ manquait d'ambition. Il est dès lors nécessaire de s'écarter des modèles de coopération existants fondés sur l'échange d'informations entre les États membres et d'adopter de nouveaux modèles consistant à partager et analyser conjointement les informations et à mener des actions communes. Les États membres devraient bénéficier d'une capacité de gestion des risques au niveau de l'Union, leur permettant de déceler et de démanteler rapidement et plus efficacement les réseaux de fraude.

Cela suppose d'explorer les possibilités de renforcer le rôle et l'influence d'Eurofisc dans le but de faire un saut qualitatif vers une structure plus développée. Avec le soutien de la Commission, les fonctionnaires compétents travaillant au sein d'Eurofisc devraient bénéficier d'un accès direct aux informations utiles détenues dans les différents États membres, leur permettant d'échanger, de partager et d'analyser des informations essentielles et de lancer des audits conjoints. Une proposition législative visant à mettre en œuvre ces améliorations sera présentée en 2017.

Il est également nécessaire de renforcer l'assistance mutuelle aux fins du recouvrement des dettes fiscales.

Afin de pouvoir lutter contre les réseaux de criminalité organisée et la fraude à la TVA sur les importations, il est également nécessaire de supprimer les obstacles à une coopération efficace entre les administrations fiscales et douanières ainsi qu'avec les services répressifs et les institutions financières au niveau national et à l'échelle de l'Union. Dans ce contexte, l'adoption de la proposition de la Commission relative à la protection des intérêts financiers de l'Union²⁷ pour couvrir la fraude à la TVA dans l'ensemble de l'Union et de la proposition visant à créer un Parquet européen²⁸ pourrait jouer un rôle décisif.

Enfin, une meilleure coopération avec les organisations internationales et les pays tiers en matière de TVA devrait permettre d'étendre le système de coopération administrative de

²⁵ Rapport spécial n° 24/2015: lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire: des actions supplémentaires s'imposent, 3 mars 2016.

²⁶ Eurofisc est un réseau de fonctionnaires nationaux créé aux fins de l'échange rapide d'informations ciblées sur la fraude à la TVA.

²⁷ COM(2012) 363 du 11.7.2012, proposition de directive du Parlement européen et du Conseil relative à la lutte contre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union au moyen du droit pénal.

²⁸ COM(2013) 534 du 17.7.2013, proposition de règlement du Conseil portant création du Parquet européen.

l'Union aux pays tiers, en particulier pour assurer une imposition effective du commerce électronique.

3.2 Vers des administrations fiscales plus efficaces

Il incombe aux administrations fiscales des États membres de faire appliquer la législation fiscale. La perception de la TVA et la lutte contre la fraude dans un environnement économique mondial requièrent des administrations fiscales robustes disposant des moyens appropriés pour se porter mutuellement assistance. De nombreuses recommandations du semestre européen invitent les États membres à améliorer le respect des obligations fiscales et à renforcer les capacités de leurs administrations fiscales. Il convient donc d'aller plus loin aux fins de l'échange et de la mise en œuvre des meilleures pratiques dans ce domaine.

La modernisation de la perception de la TVA pourrait aussi présenter des avantages considérables. La gouvernance en ligne et les comptes fiscaux numériques simplifieraient les procédures pour les autorités fiscales et réduiraient les charges pour les entreprises, à la fois au sein des États membres et par-delà les frontières. En outre, ces initiatives pourraient contribuer à instaurer la confiance et à lutter contre la fraude.

Le moment est venu d'élaborer un programme commun pour les administrations fiscales afin d'instaurer la confiance et de renforcer leurs capacités à lutter contre la fraude et s'adapter aux évolutions économiques, en étroite collaboration les unes avec les autres. La Commission:

- prévoira une discussion stratégique entre les chefs des 28 administrations fiscales, et avec les administrations douanières, afin d'établir un programme de ce type;
- facilitera la conclusion d'accords sur les normes minimales de qualité applicables aux fonctions essentielles dans l'administration fiscale et à l'évaluation;
- fournira des plateformes pour le partage des connaissances et de l'expérience et pour l'assistance technique en vue de soutenir les réformes²⁹.

3.3 Amélioration du respect volontaire des règles

Il est également important d'améliorer le respect volontaire des règles et la coopération entre les entreprises et les autorités fiscales. La Commission facilitera ce processus en menant ou en finançant des projets concrets tels que des mécanismes efficaces de prévention et de règlement des différends dans le cadre du Forum de l'UE sur la TVA et encouragera la conclusion d'accords entre les administrations fiscales et les secteurs économiques.

3.4 Perception de la taxe

Le commerce électronique, l'économie collaborative et les autres nouvelles formes d'activités économiques constituent à la fois un défi et une occasion en matière de perception de la taxe. Ce constat vaut tant au niveau national qu'à l'échelle transfrontière. Les États membres doivent collaborer et, avec le soutien de la Commission, définir et échanger les meilleures pratiques permettant de relever ces défis. Parmi les nouvelles approches en matière de perception de la taxe peuvent notamment figurer: les nouveaux outils de déclaration, les

²⁹ Le service d'appui à la réforme structurelle (SARS) de la Commission pourrait jouer un rôle.

nouveaux instruments d'audit et la définition de nouveaux rôles pour certains intermédiaires du marché.

3.5 Dérogation temporaire permettant aux États membres de lutter contre la fraude nationale et structurelle

La fraude à la TVA ne touche pas tous les pays de l'Union de la même façon; en effet, l'écart de TVA est compris dans une fourchette allant de moins de 5 % à plus de 40 %. Certains États membres plus durement touchés ont demandé l'autorisation de mettre en œuvre un mécanisme généralisé d'autoliquidation temporaire, dérogeant aux principes généraux de la directive TVA³⁰. Ces demandes ont pour objectif de mettre un terme à une fraude endémique à la TVA, en tenant compte des spécificités des États membres concernés.

La Commission reconnaît qu'il est nécessaire de trouver des solutions pratiques et à court terme pour lutter contre la fraude à la TVA. Même si elles vont au-delà des possibilités de la directive TVA actuelle³¹ et nécessitent donc une modification de la législation, la Commission accorde une grande importance à ces demandes et examinera en profondeur leurs implications politiques, juridiques et économiques avant de présenter ses conclusions. Ces dérogations ne doivent pas entraver de façon disproportionnée le bon fonctionnement du marché unique et requièrent l'unanimité au sein du Conseil. Cette évaluation consistera en une analyse détaillée visant à comprendre de manière approfondie et précise la situation et les incidences possibles des dérogations temporaires. Les effets éventuels sur les entreprises et les administrations fiscales, en particulier pour ce qui est des coûts d'ajustement, ainsi que du déplacement de la fraude vers les pays voisins et vers la vente au détail, seront un élément essentiel à prendre en compte.

En tout état de cause, des mesures administratives satisfaisantes sont déjà en place et ont démontré leur efficacité pour contenir la fraude dans de nombreux États membres. Par conséquent, la Commission est également disposée à aider les États membres concernés à améliorer leur système de perception de la taxe et leur capacité de contrôle. Des programmes de réforme globale s'appuyant sur une analyse approfondie de l'écart de TVA et des mécanismes de fraude dans ces États membres et reposant sur les bonnes pratiques pourraient être mis en œuvre rapidement. Cette initiative pourrait bénéficier de l'aide financière de la Commission, ainsi que de l'expertise des administrations fiscales nationales ayant obtenu de bons résultats dans ce domaine. En outre, la participation d'Eurofisc à une analyse de risque et la réalisation de contrôles conjoints, sur la base d'une participation volontaire des administrations fiscales nationales, pourraient être envisagées.

L'évaluation de ces dérogations se fera sans préjudice des propositions pour la mise en œuvre du système de TVA définitif qui seront présentées par la Commission. La Commission fera rapport sur l'état d'avancement de cette question d'ici le mois de juin de cette année.

³⁰ Directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

³¹ Article 395 de la directive TVA.

4 MESURE A MOYEN TERME POUR LUTTER CONTRE L'ECART DE TVA: VERS UN ESPACE TVA UNIQUE ROBUSTE DANS L'UNION

Le système actuel, qui est en place depuis 1993 et était censé être transitoire, scinde toute opération transfrontière en une vente transfrontière exonérée et une acquisition transfrontière imposable. Il fonctionne comme un régime douanier, mais sans les contrôles équivalents, ce qui donne lieu à des fraudes transfrontières.

Ces fraudes se produisent lorsqu'un fournisseur prétend avoir transporté les biens vers un autre État membre, mais que ces biens sont en réalité consommés localement en exonération de TVA, ou, en particulier, lorsqu'un opérateur d'une opération transfrontière acquiert des biens ou des services hors TVA et facture ensuite la TVA à son client sans la reverser aux autorités fiscales alors que ce client peut la déduire³².

Il est grand temps d'adopter en matière de lutte contre ces fraudes une approche unifiée qui soit pleinement compatible avec les exigences du marché unique. Même les actions administratives ambitieuses décrites ci-dessus pour lutter contre l'écart de TVA, malgré leur utilité, ne seraient pas suffisantes à elles seules pour mettre un terme à la fraude transfrontière.

Dans un espace TVA unique robuste dans l'Union, les opérations transfrontières seraient traitées de la même manière que les opérations nationales, ce qui permettrait de remédier à la faiblesse endémique du système, et la gestion et l'application de la TVA seraient assurées au moyen d'une coopération plus étroite entre les administrations fiscales.

À la suite des conclusions du Conseil de mai 2012, la Commission a entamé un dialogue transparent avec les États membres et d'autres parties prenantes³³ en vue d'examiner en détail les options possibles pour appliquer le «principe de destination» dans les échanges transfrontières³⁴ d'entreprise à entreprise (B2B³⁵), et notamment la mise en œuvre d'un mécanisme généralisé d'autoliquidation.

Dans le cadre d'un mécanisme généralisé d'autoliquidation, la TVA est «suspendue» tout au long de la chaîne économique et est facturée uniquement aux consommateurs. Cela signifie que la perception de la TVA est reportée en totalité au stade de la vente au détail. Un tel système n'a pas le caractère autorégulateur du système de TVA actuel (en vertu du principe des paiements fractionnés), qui garantit qu'un petit nombre d'assujettis fiables et de taille relativement importante dans la chaîne économique représente la plus grande partie de la TVA.

En outre, d'autres types de fraudes peuvent se produire, par exemple, des fraudeurs peuvent prétendre être des assujettis pour acquérir des biens destinés à la consommation finale en exonération de TVA. Il existe donc un risque élevé inhérent au système que la fraude et la consommation privée non taxée augmentent, en particulier au regard des taux de TVA élevés des pays de l'Union (jusqu'à 27 %).

³² «Fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant» et «fraude carrousel».

³³ Des représentants des entreprises et des fiscalistes, ainsi que des universitaires du groupe d'experts sur la TVA.

³⁴ SWD(2014) 338 du 29.10.2014 sur la mise en œuvre du système de TVA définitif pour les échanges transfrontières.

³⁵ Business to Business.

Par conséquent, la conclusion tirée par la Commission à partir de ces travaux est que la meilleure option pour l'Union dans son ensemble serait de taxer les livraisons de biens B2B au sein de l'Union de la même manière que les livraisons nationales, ce qui remédierait à la faille principale du régime transitoire tout en préservant les caractéristiques intrinsèques du système de TVA.

Un tel système de taxation des opérations transfrontières permettra de garantir un traitement cohérent des opérations nationales et transfrontières tout au long de la chaîne de production et de distribution et de restaurer les caractéristiques fondamentales de la TVA dans les échanges transfrontières, à savoir le système des paiements fractionnés caractérisé par l'autorégulation.

Par conséquent, ce changement devrait réduire la fraude transfrontière d'environ 40 milliards d'EUR (80 %) par an dans l'Union³⁶. La consommation intermédiaire et finale des biens continuera à être imposée à l'endroit où les biens sont acheminés, qui est un substitut fiable du lieu de consommation. Grâce à ce critère objectif, il serait difficile pour l'assujetti de se livrer à des opérations de planification fiscale ou de frauder. Cela permettra aux administrations fiscales de concentrer leurs ressources sur d'autres problèmes.

D'importantes mesures de simplification devront être prises pour accompagner ce changement. Par exemple, le guichet unique, qui existe déjà pour les services de télécommunication, les services de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques et qui doit être étendu à toutes les opérations de commerce électronique³⁷, sera déployé à une échelle encore plus large et réadapté afin d'exploiter pleinement les possibilités offertes par la technologie numérique pour simplifier, normaliser et moderniser les procédures. Les entreprises devront s'enregistrer aux fins de la TVA uniquement dans les États membres où elles ont été établies. Dans l'ensemble, les entreprises devraient ainsi épargner en moyenne environ 1 milliard d'EUR³⁸.

Un tel système nécessiterait une plus grande confiance et davantage de coopération entre les administrations fiscales dans la mesure où l'État membre dans lequel les biens arrivent serait tributaire de l'État membre de départ pour percevoir la TVA due sur la livraison transfrontière. L'efficacité de la perception de la TVA et la lutte contre la fraude par les administrations fiscales devraient par conséquent être assurées de façon maximale. Un tel système impliquerait également des changements significatifs pour les entreprises. La mise en œuvre devrait donc être progressive afin d'assurer une transition sans heurts pour les entreprises et permettre à tous les États membres de parvenir à mettre en place une coopération accrue et d'améliorer les capacités administratives. Le système devrait également être facile d'utilisation et reposer sur les toutes dernières technologies numériques disponibles.

La première étape législative consisterait à rétablir le principe de la taxation des opérations transfrontières et à étendre le guichet unique aux livraisons de biens B2B transfrontières. Cependant, les entreprises qui se conforment aux règles, certifiées par leur administration fiscale, y compris les PME, continueraient à être redevables de la TVA sur les biens achetés

³⁶ En France, par exemple, la fraude serait réduite d'environ 10 milliards d'EUR. Pour d'autres pays, les chiffres seraient les suivants: Italie: 7 milliards d'EUR, Royaume-Uni: 4 milliards d'EUR, Roumanie: environ 17 % des recettes actuelles de TVA, Grèce: 12 %, Ernst & Young (2015).

³⁷ Voir la proposition législative à venir qui est exposée ci-dessus.

³⁸ Ernst & Young, voir ci-dessus.

dans d'autres pays de l'Union. Comme ces entreprises représentent la grande majorité des assujettis effectuant des opérations transfrontières, les montants de TVA transitant par le guichet unique seraient considérablement réduits et il serait plus facile pour les entreprises de s'adapter.

La deuxième étape législative serait d'appliquer la taxation à toutes les opérations transfrontières, ce qui signifierait que toutes les livraisons de biens et prestations de services au sein du marché unique, qu'elles soient nationales ou transfrontières, seraient traitées de la même manière. À cette fin, il serait nécessaire d'améliorer significativement la qualité de la coopération et des outils communs de mise en œuvre pour garantir l'établissement d'une confiance mutuelle entre administrations fiscales. L'intensification de la coopération par l'intermédiaire d'Eurofisc et l'amélioration des capacités des administrations fiscales constitueront la première étape vers la réalisation de cet objectif. Ce n'est que lorsque les États membres estimeront que la qualité requise a été atteinte que l'on pourra intégralement mettre en œuvre le système définitif.

5 VERS UNE POLITIQUE DES TAUX MODERNISÉE

La directive TVA définit les principes généraux encadrant la liberté des États membres en matière de fixation des taux de TVA. Ces règles visent à garantir, avant tout, la neutralité, la simplicité et la faisabilité du système de TVA. Le législateur a choisi d'appliquer, comme règle par défaut, un taux normal de TVA de 15 % au minimum pour toutes les livraisons de biens et prestations de services imposables. Il a prévu deux taux réduits, fixés à 5 % ou plus, applicables uniquement à certains biens et services énumérés dans la directive TVA³⁹. En outre, un certain nombre de taux réduits, parfois inférieurs à 5 %, sont autorisés dans certains États membres conformément à des «dérogations de statu quo»⁴⁰.

Toutefois, les règles actuelles ne tiennent pas pleinement compte de l'évolution technologique et économique. C'est par exemple le cas pour les livres et les journaux électroniques, qui ne peuvent pas bénéficier des taux réduits applicables aux publications papiers. Cette question sera abordée dans le cadre de la stratégie pour un marché unique numérique.

En outre, ces règles ont été conçues il y a plus de vingt ans dans le but de parvenir à mettre en place un système définitif de TVA fondé sur le principe d'origine. Depuis lors, la TVA a évolué vers un système de plus en plus fondé sur le principe de destination. Les règles en matière de taux n'ont toutefois jamais été modifiées en adéquation avec cette logique, qui permet une plus grande diversité des taux de TVA. Les différences de taux de TVA peuvent cependant avoir une incidence sur le fonctionnement du marché unique dans un système où les consommateurs peuvent franchir les frontières pour acquérir des biens et des services. Néanmoins, exception faite de ces cas, contrairement à ce qui se passe dans le cadre du système fondé sur l'origine, les fournisseurs et prestataires établis dans un État membre à bas taux ne retirent pas d'avantages significatifs de cette situation, de sorte que les différences de taux de TVA sont moins susceptibles de perturber le fonctionnement du marché unique.

Les règles de la directive TVA visent à préserver le fonctionnement du marché unique et éviter les distorsions de concurrence. Conformément au principe de subsidiarité, la

³⁹ À l'annexe III de la directive TVA.

⁴⁰ Articles 109 à 122 de la directive TVA.

Commission rappelle que l'Union ne peut agir que si et dans la mesure où certains objectifs ne peuvent pas être atteints de manière suffisante par les États membres et peuvent être mieux réalisés au niveau de l'Union. Les règles actuelles font que les États membres se heurtent à un processus lent et difficile pour étendre l'application de taux réduits à de nouveaux domaines, étant donné que toutes les décisions doivent être prises à l'unanimité. En conséquence, la directive TVA devient obsolète, par exemple en ce qui concerne les produits bénéficiant d'avancées technologiques.

Plus grave encore, compte tenu de la longueur des délais d'adoption des modifications de la législation de l'Union, certains États membres se trouvent en situation irrégulière. À ce jour, la Commission a dû ouvrir plus de 40 procédures d'infraction à l'encontre de plus des deux tiers des États membres. Une réforme accordant davantage de liberté aux États membres leur permettrait de prendre plus rapidement les décisions qu'ils souhaitent en matière de politique fiscale, tout en soulageant l'Union de litiges inutiles.

Néanmoins, le fait de laisser les États membres fixer librement leurs taux aurait un coût et serait assorti d'un certain nombre d'inconvénients, même si le bon fonctionnement du marché unique ne s'en trouverait pas menacé. Cela pourrait entraîner une érosion des recettes de TVA dans la mesure où certains secteurs revendiqueraient un traitement plus favorable. À long terme, cela pourrait diminuer l'assiette fiscale, ce qui va à l'encontre des recommandations de politique économique de l'Union. En effet, l'écart entre les taux réduits et les taux normaux a eu tendance à se creuser ces dernières années, diminuant l'efficacité de la TVA et multipliant les distorsions. Par ailleurs, une plus grande décentralisation est susceptible de rendre le système encore plus complexe, ce qui générerait des coûts supplémentaires pour les entreprises et créerait une situation d'insécurité juridique. Dans un système fondé sur le principe de destination, dans lequel les entreprises dans chaque État membre doivent facturer la TVA selon les taux applicables dans d'autres États membres, il devient tout à fait capital que chaque ensemble de règles nationales soit simple et repose, dans toute la mesure du possible, sur des catégories de produits harmonisées.

Le choix d'opter pour un système plus décentralisé dépend en fin de compte des préférences politiques. Par conséquent, la décision de mettre en œuvre un tel système n'est pas une simple question technique, mais nécessite un débat politique. Il existe plusieurs sous-options au niveau technique, mais il convient avant toute chose que se dessine un consensus sur les grandes orientations de la réforme. Deux grandes options sont présentées ci-après. Elles ne sont pas contradictoires. Elles représentent différents degrés de flexibilité dont pourraient jouir les États membres.

5.1 Option 1: prolongation et réexamen régulier de la liste des biens et services pouvant faire l'objet de taux réduits

Le taux normal de TVA minimal de 15 % serait maintenu. La liste des biens et services qui peuvent bénéficier de l'application d'un taux réduit serait réexaminée dans le contexte du passage au système définitif et ensuite à intervalles réguliers, en tenant notamment compte des priorités politiques. Les États membres seraient en mesure de présenter à la Commission leur point de vue sur les ajustements nécessaires.

La Commission, avec le soutien des États membres, analyserait si de telles modifications pourraient représenter un risque pour le fonctionnement du marché unique ou engendrer des

distorsions de concurrence et rendrait compte de ses constatations avant l'adoption de tout changement.

Dans le cadre de cette option, tous les taux réduits existant actuellement, y compris les dérogations, et légalement appliqués dans les États membres seraient maintenus et pourraient être inclus dans la liste des taux réduits facultatifs à la disposition de tous les États membres, ce qui garantirait l'égalité de traitement.

5.2 Option 2: suppression de la liste

L'approche la plus ambitieuse en ce qui concerne l'octroi aux États membres d'une plus grande liberté dans la fixation des taux serait de supprimer la liste et de leur accorder une marge de manœuvre accrue quant au nombre de taux réduits et à leur niveau.

Même si les États membres resteraient soumis à la législation de l'Union, notamment aux règles relatives au marché unique ou à la concurrence, et au cadre de gouvernance économique de l'Union, cette option supposerait la mise en place de garanties pour éviter la concurrence fiscale déloyale au sein du marché unique, tout en garantissant la sécurité juridique et en réduisant les coûts de conformité. La liberté de fixation des taux de TVA devrait par conséquent être assortie d'un certain nombre de règles de base qui encadrent les cas où des taux réduits peuvent être appliqués.

En particulier, les États membres pourraient être invités à informer la Commission et les autres États membres de toute mesure nouvelle et à en évaluer les effets éventuels sur le marché unique. Afin d'éviter la concurrence fiscale déloyale pour ce qui est des acquisitions transfrontières, une solution envisageable pourrait être d'empêcher l'application de taux réduits à des biens et services à haute valeur ajoutée, notamment les biens facilement transportables. Dans le but de garantir la cohérence globale et la simplicité du système de taux, le nombre total de taux réduits autorisés par les États membres pourrait être limité. Ces éléments limiteraient la possibilité d'accorder des allègements fiscaux abusifs à certains secteurs bien ciblés.

Il est à noter également que, dans le cadre de cette option, tous les taux réduits existant actuellement, y compris les dérogations, légalement appliqués dans les États membres seraient maintenus et tous les États membres pourraient avoir la possibilité d'y recourir. Le taux normal de TVA minimal serait supprimé.

6 CONCLUSION

Le plan d'action a balisé la voie à suivre pour mettre en place un espace TVA unique dans l'Union. Les initiatives résultant de cette communication seront élaborées conformément aux lignes directrices de la Commission pour une meilleure réglementation⁴¹.

La Commission appelle le Parlement européen et le Conseil, avec le soutien du Comité économique et social européen, à fixer dès que possible un cap politique clair, en confirmant leur volonté d'appuyer les orientations énoncées dans la présente communication.

⁴¹ SWD(2015) 111 du 19.5.2015.

Afin d'assurer un pilotage continu de la révision du système de TVA de l'Union entamée en 2011, la Commission continuera de faire rapport à intervalles réguliers sur l'état d'avancement de ce dossier et décidera de nouvelles actions en la matière.

7 CALENDRIER

Adapter le système de TVA à l'économie numérique et aux besoins des PME

2016	Proposition relative à la levée des obstacles liés à la TVA entravant le commerce électronique transfrontière (marché unique numérique — REFIT) — Publications électroniques
2017	Paquet de mesures sur la TVA applicable aux PME

Vers un espace TVA unique robuste dans l'Union

2016	Mesures visant à améliorer la coopération entre les administrations fiscales, ainsi qu'avec les services des douanes et les services répressifs, et à renforcer la capacité des administrations fiscales
2016	Rapport d'évaluation de la directive concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances fiscales
2017	Proposition visant à améliorer la coopération administrative en matière de TVA et Eurofisc
2017	Proposition relative au système définitif de TVA pour les échanges transfrontières (espace TVA unique dans l'Union — Première étape — REFIT)

Vers une politique des taux modernisée

2017	Réforme des taux de TVA (REFIT)
-------------	---------------------------------