



Document de consultation

Réexamen de la législation existante sur les taux réduits de TVA

Note

Le présent document de consultation est distribué à toutes les parties intéressées par le projet de réexamen de la structure actuelle des taux de TVA présenté dans la communication sur l'avenir de la TVA, adoptée par la Commission en décembre 2011.

Le seul objectif de la présente consultation est de recueillir des éléments d'appréciation et des informations de la part des parties prenantes pour aider les services de la Commission à affiner leur réflexion dans ce domaine.

Le présent document ne reflète pas nécessairement l'opinion de la Commission européenne et ne doit pas être interprété comme un engagement de la Commission en faveur d'une quelconque initiative officielle dans ce domaine.

Les parties concernées sont invitées à transmettre leurs observations au plus tard le 04/01/2013.

1. IDENTIFICATION DE LA PARTIE PRENANTE

Les services de la Commission souhaiteraient recevoir des contributions de toutes les parties intéressées sur les questions présentées ci-après. Il serait utile, en vue de leur analyse, que les réponses soient regroupées par type de répondant. Pour cette raison, nous vous invitons à compléter le formulaire suivant.

<ul style="list-style-type: none">• Dans lequel des groupes suivants vous classez-vous ?<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Entreprises multinationales<input type="checkbox"/> Grandes entreprises<input type="checkbox"/> Petites et moyennes entreprises (PME)¹<input type="checkbox"/> Associations nationales<input type="checkbox"/> Associations européennes<input type="checkbox"/> Organisations non gouvernementales (ONG)<input type="checkbox"/> Conseillers fiscaux ou fiscalistes<input type="checkbox"/> Citoyens<input type="checkbox"/> Universitaires<input type="checkbox"/> Autres. Veuillez préciser• Nom de votre organisation/entité/société• Pays du domicile• Brève description de votre activité ou de votre secteur• Êtes-vous d'accord pour que vos données à caractère personnel soient publiées ?<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Oui<input type="checkbox"/> Non• Acceptez-vous que vos réponses à la consultation soient publiées avec les autres contributions ?<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Oui<input type="checkbox"/> Non

2. INTRODUCTION ET CONTEXTE

La Commission a adopté, en décembre 2011, une communication sur l'avenir de la TVA², qui énonce les caractéristiques fondamentales du nouveau régime de TVA, ainsi que les actions

1 Conformément à la recommandation 2003/361/CE de la Commission du 6 mai 2003 concernant la définition des micro, petites et moyennes entreprises (annexe, titre I, article 2), les PME sont des entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros et/ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros. Au sein de la catégorie des PME, une petite entreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 50 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel et/ou le total du bilan annuel n'excède pas 10 millions d'euros, et une microentreprise est définie comme une entreprise qui occupe moins de 10 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel et/ou le total du bilan annuel n'excède pas 2 millions d'euros.

2 COM(2011) 851 final du 6.12. 2011.

prioritaires nécessaires pour créer un système de TVA plus simple, plus efficace et plus robuste dans l'Union européenne.

L'une de ces actions prioritaires consiste en un réexamen de la structure existante des taux de TVA, fondé sur une analyse d'impact approfondie couvrant tous les aspects de la question et sur les 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;
- suppression des taux réduits sur les produits et les services dont la consommation est découragée par d'autres politiques de l'Union. Ce pourrait notamment être le cas des biens et services dommageables pour l'environnement, la santé et le bien-être;
- les 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 résoudre le problème de la convergence entre les supports physiques et électroniques.

Dans sa communication, la Commission indique que cette évaluation devrait être lancée en 2012 et constituer la base d'une proposition allant dans le sens des principes susvisés, qui sera présentée avant la fin de 2013 après une vaste consultation des parties prenantes et des États membres.

Les services de la Commission ont effectué une première évaluation de la structure actuelle des taux de TVA, et les biens et services mentionnés ci-après sont ceux qui nécessitent un examen plus approfondi à la lumière des trois principes directeurs cités ci-dessus.

Par la présente consultation publique, les services de la Commission souhaitent à présent obtenir l'avis des parties intéressées.

Il importe de souligner qu'à ce stade, aucune décision n'a été prise en ce qui concerne une éventuelle suppression des taux réduits de TVA ou extension de leur champ d'application. La présente consultation est essentiellement de nature technique.

En outre, même si la suppression des taux réduits apparaissait en définitive comme l'option privilégiée, cela n'entraînerait pas automatiquement une augmentation du montant global de la TVA/charge fiscale et ne compromettrait pas nécessairement les objectifs sociaux ou d'autre nature qui sous-tendent les taux réduits actuels. En effet, les recettes supplémentaires découlant de la suppression de taux réduits pourraient être utilisées pour offrir un soutien financier plus ciblé en faveur de ces objectifs stratégiques et pour réduire le taux normal de TVA en conséquence.

3. CADRE LEGISLATIF ACTUEL DE L'UNION

La directive TVA³ prévoit, aux articles 93 à 130 et à l'annexe III, un cadre juridique pour l'application des taux de TVA dans les États membres.

Les règles de base sont les suivantes :

- les États membres appliquent un taux normal unique d'au moins 15 %;

3 Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006, JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

- les États membres peuvent choisir d'appliquer un ou deux taux réduits, qui ne peuvent être inférieurs à 5 %, à une liste restreinte de biens et services (annexe III de la directive TVA). Toutefois, les États membres restent libres d'appliquer un taux réduit à l'ensemble d'une catégorie ou d'en limiter l'application à une partie seulement (même minime);
- cependant, en raison des risques d'effets de distorsion sur le marché intérieur, tous les services fournis par voie électronique sont actuellement exclus du champ d'application des taux réduits de TVA (article 98, paragraphe 2, de la directive TVA).

Cette structure, simple au départ, est rendue compliquée par une multitude de dérogations de nature différente.

Certaines de ces dérogations ont été accordées à l'un ou l'autre État membre au cours des négociations au sein du Conseil ou dans les actes d'adhésion.

En voici quelques exemples :

- taux zéro ou taux super-réduits : les États membres qui appliquaient de tels taux au 1^{er} janvier 1991 peuvent continuer à les appliquer (principalement le Royaume-Uni et l'Irlande);
- taux super-réduits : les États membres qui, au 1^{er} janvier 1993, ont dû augmenter leur taux normal de plus de 2 % (Espagne et Luxembourg) ont été autorisés à appliquer un taux réduit inférieur à 5 % aux catégories de l'annexe III;
- taux «parking» (ou intermédiaires) : les États membres qui, au 1^{er} janvier 1991, appliquaient un taux réduit à des biens et services non visés à l'annexe III peuvent continuer à le faire, à condition que ce taux ne soit pas inférieur à 12 % (Belgique, Irlande, Luxembourg, Autriche et Portugal).

D'autres dérogations sont prévues par certains articles de la directive TVA et ouvertes à tout État membre, telles que la possibilité d'appliquer un taux réduit à la fourniture de gaz naturel, d'électricité ou de chauffage urbain, après consultation du comité de la TVA. Les États membres ont également la possibilité d'appliquer un taux réduit à l'importation d'objets d'art, de collection ou d'antiquité, ainsi qu'aux livraisons de plantes vivantes et autres produits de la floriculture et de bois de chauffage.

La plupart de ces dérogations s'appliquent jusqu'à l'adoption du régime définitif de TVA.

Un aperçu général des diverses dérogations susmentionnées figure dans un document d'information disponible à l'adresse suivante :

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_fr.pdf.

Dans le cadre du réexamen de la structure des taux de TVA annoncée dans la communication de 2011, le terme «taux réduits de TVA» couvre tous les taux de TVA en vigueur dans l'Union autres que le taux normal. Il inclut les taux zéro, les taux super-réduits et les taux «parking». C'est également dans ce sens que ce terme est utilisé aux fins de la présente consultation publique.

4. CADRE GENERAL DU REEXAMEN

La communication sur l'avenir de la TVA place le réexamen de la structure des taux de TVA dans le contexte économique et financier actuel.

Dans ses conclusions⁴ du 15 mai 2012 relatives à cette communication, le Conseil a souligné que *«la situation économique et financière actuelle est difficile et complexe et exige un assainissement rigoureux des budgets nationaux, ainsi qu'il ressort des conclusions du Conseil européen des 1^{er} et 2 mars 2012⁵»*. Il a également rappelé que *«le Conseil européen a invité "les États membres, s'il y a lieu, à réexaminer leurs systèmes fiscaux, pour les rendre plus efficaces, en supprimant les exonérations injustifiées, en élargissant l'assiette fiscale, en allégeant la pression fiscale qui pèse sur le travail, en améliorant l'efficacité de la perception de l'impôt et en luttant contre l'évasion fiscale"»*.

Le Conseil a ensuite précisé qu'il *«y aurait lieu de prendre cet élément en considération au niveau de l'UE en vue de la réalisation des objectifs de la communication. La taxe sur la valeur ajoutée constitue une source de revenu très importante pour les budgets nationaux, et la réforme du système actuel de TVA de l'UE devrait viser notamment à le rendre plus efficace, à supprimer les exonérations injustifiées et à élargir l'assiette fiscale, afin de contribuer à l'assainissement budgétaire et à la croissance»*.

Limiter le recours aux taux réduits est un moyen d'élargir l'assiette fiscale.

Ce cadre général dans lequel s'inscrit le réexamen est la raison pour laquelle les deux premiers principes directeurs ne mentionnent que *«la suppression des taux réduits»*. Une extension de l'application des taux réduits de TVA sur la base de ces deux principes directeurs n'est donc pas envisagée, et, par conséquent, n'entre pas dans le champ de la présente consultation publique.

Seul le troisième principe directeur est formulé de manière neutre, ce qui implique qu'il pourrait conduire à une extension ou à la suppression d'un taux réduit de TVA.

5. SUPPRESSION DES TAUX REDUITS QUI CONSTITUENT UN OBSTACLE AU BON FONCTIONNEMENT DU MARCHÉ INTERIEUR

Le présent chapitre se fonde sur une analyse du travail déjà réalisé au fil des ans en matière de taux réduits de TVA.

5.1. INTRODUCTION DU MARCHÉ UNIQUE

La base de la structure actuelle des taux, y compris la plus grande partie du contenu de l'annexe III, a été adoptée en octobre 1992 dans le but de garantir un degré suffisant de rapprochement des taux de TVA dans le contexte de la création du marché unique.

La Commission a présenté plusieurs rapports⁶ sur le champ d'application des taux réduits. Dans les rapports de 1994 et 1997, la Commission a estimé que les disparités des taux de TVA

4 Le texte intégral des conclusions du Conseil est disponible sur le site web de ce dernier à l'adresse suivante : http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/fr/ecofin/130258.pdf

5 Texte intégral disponible à l'adresse suivante : http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/fr/ec/128551.pdf

6 COM(94) 584, COM(97) 559 et COM(2001) 599.

n'entraînaient pas de distorsions réellement significatives de la concurrence ou de réorientation importante des flux commerciaux. Le rapport présenté en 2001 était plus critique sur la complexité des règles. En 2003, la Commission a présenté une proposition⁷ dont l'exposé des motifs faisait également office de rapport et évaluait les effets de la structure des taux de TVA sur le fonctionnement du marché intérieur. La proposition contenait des modifications et une rationalisation des règles et dérogations.

5.2. EXPERIENCE DES SERVICES A FORTE INTENSITE DE MAIN-D'ŒUVRE

Le seul grand changement intervenu dans la législation depuis 1992 est l'introduction de taux réduits de TVA pour les services à forte intensité de main-d'œuvre. Faisant suite aux conclusions du Conseil européen de décembre 1998, la Commission a présenté une proposition⁸ autorisant les États membres à expérimenter un système de taux réduits de TVA pour les services à forte intensité de main-d'œuvre qui ne sont pas exposés à la concurrence transfrontière, afin d'évaluer l'incidence de ces taux sur le plan de la création d'emplois et de la lutte contre l'économie souterraine. Lancée en 2000 pour une période de trois ans, l'expérience a été prolongée à quatre reprises. Finalement, en 2009, avec l'adoption de la directive 2009/47/CE, l'utilisation facultative de taux réduits de TVA pour certains services locaux à forte intensité de main-d'œuvre, y compris les services de restauration, est devenue permanente et a été ouverte à tous les États membres.

5.3. ÉTUDE DE COPENHAGEN ECONOMICS REALISEE EN 2007

Dans le cadre de cette expérience concernant les taux réduits de TVA pour les services à forte intensité de main-d'œuvre, les informations fournies par les États membres et les limites inhérentes aux méthodes d'analyse appliquées n'ont pas permis de conclure avec certitude que ces réductions ont conduit à la création d'emplois. La même observation vaut pour la diminution de l'économie souterraine. Par conséquent, au cours des négociations sur le champ d'application des taux réduits, le Conseil européen a demandé à la Commission, en février 2006, de présenter un rapport d'évaluation global sur l'incidence des taux réduits de TVA en termes de création d'emplois, de croissance économique et de bon fonctionnement du marché intérieur, sur la base d'une étude effectuée par un groupe de réflexion économique indépendant.

L'étude a été attribuée à Copenhagen Economics⁹. Cette étude concernait principalement l'incidence des taux réduits de TVA, notamment sur la distribution des revenus, l'économie informelle et les coûts de conformité pour les entreprises.

En ce qui concerne l'aspect lié au marché unique, l'évaluation a permis de conclure sans réserve que les services fournis localement ne pourraient jamais donner lieu à des distorsions au sein du marché unique.

Copenhagen Economics s'est également penché sur les échanges transfrontières. Il est arrivé à la conclusion que les possibilités d'échanges étaient largement liées à une caractéristique, à savoir le «prix par kilo». Dès lors que les consommateurs doivent transporter leurs marchandises, le poids

7 COM(2003) 397.

8 COM(1999) 62 final, JO C 102 du 13.4.1999, p. 10.

9 Copenhagen Economics ApS, Nyropsgade 13/1, DK-1602 Copenhague (2007), *Study on the reduced rates of VAT applied to goods and services in the EU Member States*, disponible (en anglais) sur le site web de la Commission à l'adresse suivante :

est un facteur à prendre en compte, et les écarts de TVA sont davantage susceptibles de donner lieu à des échanges transfrontaliers pour les produits à haute valeur intrinsèque et de faible poids.

Dans son analyse, Copenhagen Economics s'est intéressé de plus près aux comportements d'achat des consommateurs danois effectuant des achats transfrontaliers. Pour les denrées alimentaires (soumis à un taux de TVA de 7 % en Allemagne et de 25 % au Danemark), la part de la consommation totale à l'étranger est de 0,6 %, tandis que pour les équipements de sport (soumis au taux normal dans les deux États membres), ce chiffre s'élève à plus de 25 %.

Copenhagen Economics est arrivé à la conclusion que, si le taux réduit sur les produits alimentaires en Allemagne crée un écart de TVA plus grand que pour les autres biens, cet écart ne suffit pas à compenser le fait que ces produits ne se prêtent pas naturellement aux achats transfrontaliers.

Si l'étude n'a pas mis en évidence des biens ou services spécifiques pour lesquels l'application d'un taux réduit pose des problèmes du point de vue du marché unique, elle souligne toutefois avec force que les taux réduits de TVA entraînent des coûts de conformité considérables pour les entreprises et les autorités fiscales.

5.4. CONSULTATIONS PUBLIQUES ORGANISEES EN 2008 ET 2010

En 2008, la Commission a lancé une consultation publique sur le réexamen de la législation existante en matière de taux réduits de TVA¹⁰, pour laquelle elle a recueilli un total de 560 contributions.

Cette consultation publique n'a pas révélé de problèmes particuliers pour le fonctionnement du marché unique. En revanche, la complexité de la structure des taux de TVA et les coûts de conformité qui en découlent ont été soulignés par de nombreux répondants.

Le livre vert sur l'avenir de la TVA, présenté en décembre 2010, a ouvert une vaste consultation sur l'ensemble des aspects du système de TVA. Il posait notamment la question de savoir si la structure existante des taux de TVA créait des obstacles majeurs au bon fonctionnement du marché unique.

Un certain nombre de répondants ont fait remarquer que des distorsions de concurrence pouvaient survenir dans les régions frontalières, où les entreprises privées et les opérateurs exonérés de la TVA peuvent exploiter les écarts de taux lorsque les variations sont importantes.

Un cas concret mentionné concernait des agriculteurs relevant du régime particulier qui organisaient des achats dans les pays où un taux réduit s'appliquait à certains de leurs intrants et achetaient pour des montants leur permettant de ne pas dépasser le seuil fixé pour les acquisitions. En raison de ce seuil, ces achats transfrontières restaient d'une ampleur limitée.

5.5. ÉVALUATION RETROSPECTIVE DU SYSTEME DE TVA

Parallèlement à la procédure de consultation lancée dans le cadre du livre vert sur l'avenir de la TVA, la Commission a commandé une étude relative à une évaluation rétrospective des conséquences économiques du fonctionnement des principaux éléments de l'actuel système de

10 http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_4850_fr.htm.

TVA de l'Union européenne¹¹. Cette étude ne fait pas apparaître de distorsions de concurrence spécifiques sur le marché unique qui résulteraient des taux réduits.

Sur la base d'un modèle économétrique, l'étude a indiqué qu'une réduction de 50 % de la différence de taux de TVA pour certains biens et services permettrait d'accroître les échanges intra-UE de 9,8 %. Toutefois, le contractant qui a réalisé l'étude pour le compte de la Commission a immédiatement nuancé ce résultat, en précisant qu'il était très probablement surestimé.

5.6. CONCLUSIONS POUVANT D'ORES ET DEJA ETRE TIREES SUR L'ASPECT LIE AU MARCHÉ UNIQUE

Pour un certain nombre de catégories de biens et services de l'annexe III de la directive TVA, il existe suffisamment d'éléments pour affirmer que l'application facultative d'un taux réduit n'entraîne pas de distorsions de la concurrence au sein du marché unique. C'est en toute logique le cas pour les services fournis localement, étant donné qu'ils sont imposés là où ils sont fournis (catégories 10, 10 *bis*, 10 *ter*, 11, 12 *bis*, 19, 20 et 21).

Mais plus généralement, alors que la question des risques de distorsion de la concurrence a été soulevée à plusieurs reprises par le passé, ni les deux consultations publiques (la plus récente datant de 2011 avec le livre vert sur l'avenir de la TVA), ni les deux études n'ont permis de mettre en évidence à cet égard des anomalies majeures liées aux taux réduits tels qu'ils sont appliqués aujourd'hui.

Q1 Avez-vous connaissance de situations concrètes dans lesquelles l'application d'un taux réduit sur certains biens et services par un ou plusieurs États membres se traduit effectivement par une distorsion de concurrence notable au sein du marché unique ? Veuillez expliquer lesquelles et, si possible, donner une indication de l'incidence économique des effets de distorsion.

6. SUPPRESSION DES TAUX REDUITS SUR LES BIENS ET SERVICES DONT LA CONSOMMATION EST DECOURAGEE PAR D'AUTRES POLITIQUES DE L'UNION

Les services de la Commission chargés des politiques autres que la fiscalité ont été associés à ce premier exercice d'évaluation et ont fait remarquer certaines incohérences entre l'application de taux réduits de TVA pour certains biens et services et les objectifs poursuivis dans leur domaine d'action, notamment les politiques en matière d'environnement et d'atténuation du changement climatique.

Ces incohérences, qui concernent en particulier la fourniture d'eau, d'énergie et de services liés au nettoyage des voies publiques, à la collecte des ordures et au traitement des déchets, sont décrites ci-après. Les parties prenantes ont la possibilité de présenter de façon concise leurs arguments pour ou contre la suppression ou la limitation des taux réduits de TVA dans ces domaines.

Il convient de souligner que la question du taux réduit de TVA pour les services de transport de passagers a aussi été évoquée. Il s'agit toutefois d'une problématique qui va bien au-delà du simple taux de TVA et concerne également le lieu d'imposition du transport international de passagers, l'exonération de certains types de services de transport et les distorsions de concurrence entre les modes de transport. Il est donc plus approprié de traiter globalement tous les aspects de la TVA sur

11 http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_fr.htm.

les services de transport de voyageurs. La question du taux de TVA sur ces services ne sera donc pas abordée ici.

6.1. EAU

Conformément à la directive-cadre sur l'eau¹², les États membres doivent veiller à ce que, pour 2010, les politiques de tarification de l'eau incitent les usagers à utiliser les ressources de façon efficace et contribuent ainsi à la réalisation des objectifs environnementaux de cette directive.

La distribution d'eau figure dans la liste des biens et services auxquels un taux réduit de TVA peut être appliqué. Compte tenu de la situation de pénurie actuelle dans certaines régions et comme l'eau devrait se faire plus rare en raison du changement climatique, la question se pose de savoir si un taux réduit de TVA est compatible avec les objectifs d'efficacité dans l'utilisation des ressources.

Le taux réduit de TVA pour l'eau est motivé par des raisons sociales, l'eau étant considérée comme un besoin fondamental pour les ménages. Il s'agit toutefois aussi d'un intrant important pour de nombreuses activités économiques, ce qui illustre la difficulté de faire en sorte que l'application d'un taux réduit de TVA soit ciblée par rapport à l'objectif poursuivi.

Cela étant, même la consommation d'eau des ménages n'est pas uniforme et de l'eau peut être utilisée à des fins autres que les besoins fondamentaux, telles que piscines, étangs, jardins décoratifs, etc.

On peut dès lors faire valoir que ces objectifs pourraient être atteints plus efficacement par des politiques sociales nationales ciblées sur les groupes vulnérables de la société.

Q2 Quels arguments (sociaux, économiques, juridiques, etc.) souhaitez-vous faire valoir dans le cadre de l'évaluation du taux réduit de TVA pour l'eau ?

6.2. ÉNERGIE

L'Union européenne a élaboré des politiques fortes visant à améliorer l'efficacité énergétique, pour contribuer à la sécurité énergétique et dans le cadre de politiques d'atténuation du changement climatique.

La fiscalité peut jouer un rôle important dans ces politiques, raison pour laquelle l'objectif principal de la proposition¹³ de révision de la directive sur la taxation de l'énergie (qui ne concerne pas la TVA), présentée par la Commission en avril 2011, est de rendre cette taxation plus conforme aux objectifs de l'Union en matière d'énergie et de lutte contre le changement climatique.

L'application de taux réduits de TVA pourrait fausser considérablement les décisions quant à la combinaison énergétique optimale et au niveau optimal de consommation. En effet, certains États membres appliquent des taux réduits de TVA aux produits les plus polluants, pour lesquels la proposition de modification de la directive sur la taxation de l'énergie prévoit justement une hausse du niveau d'imposition.

12 Directive 2000/60/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 octobre 2000 établissant un cadre pour une politique communautaire dans le domaine de l'eau.

13 COM(2011) 169 – Proposition de DIRECTIVE DU CONSEIL modifiant la directive 2003/96/CE du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité.

L'application d'un taux réduit de TVA dans ces circonstances semble compromettre les objectifs poursuivis par la directive sur la taxation de l'énergie. L'application du taux normal de TVA à tous les types de produits énergétiques permettrait de garantir la neutralité et de ne pas interférer avec ces objectifs.

Si cette modification devait rendre les dépenses liées à l'énergie trop lourdes pour les groupes sociaux vulnérables, il conviendrait d'aborder ce problème dans le cadre de politiques nationales ciblées.

Q3 Quels arguments (sociaux, économiques, juridiques, etc.) souhaitez-vous faire valoir dans le cadre de l'évaluation du taux réduit de TVA pour certains produits énergétiques ?

6.3. DECHETS

Les États membres peuvent appliquer un taux réduit de TVA aux prestations de services fournies dans le cadre du nettoyage des voies publiques, de la collecte des ordures et du traitement des déchets.

L'application de ce taux réduit pourrait être incompatible avec les objectifs de la politique de l'Union en matière de gestion des déchets. La directive-cadre relative aux déchets¹⁴ introduit une hiérarchie des déchets à cinq niveaux, dans laquelle la prévention est la meilleure option, suivie du réemploi, du recyclage et d'autres formes de valorisation, l'élimination, notamment par la mise en décharge, n'intervenant qu'en dernier ressort. La législation de l'Union sur les déchets vise à faire progresser la gestion des déchets dans la hiérarchie précitée.

Les prestations de services auxquelles le taux réduit de TVA peut être appliqué sont formulées d'une manière assez large, qui ne tient pas compte de la hiérarchie fixée par la directive-cadre relative aux déchets.

Q4 Quels arguments (sociaux, économiques, juridiques, etc.) souhaitez-vous faire valoir dans le cadre de l'évaluation du taux réduit de TVA pour le nettoyage des voies publiques, la collecte des ordures et le traitement des déchets ? Comment, selon vous, la hiérarchie fixée par la directive-cadre sur les déchets peut-elle se refléter dans la structure des taux de TVA ?

6.4. LOGEMENT

Les livraisons de biens et prestations de services liées au logement (livraison, construction, rénovation et transformation) sont soumises à des taux réduits de TVA dans plusieurs États membres, selon diverses conditions.

En septembre 2011, la Commission a présenté une feuille de route pour une Europe efficace dans l'utilisation des ressources¹⁵.

Le logement y est présenté comme l'un des secteurs ayant une incidence considérable sur l'environnement. L'amélioration de la construction et de l'utilisation des bâtiments dans l'Union permettrait d'influer sur 42 % de la consommation finale d'énergie, sur 35 % des émissions de gaz à effet de serre et sur plus de 50 % des extractions de ressources.

14 Directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 relative aux déchets

15 COM(2011) 571 du 20 septembre 2011.

Des améliorations significatives dans l'utilisation des ressources et de l'énergie tout au long du cycle de vie – grâce à des matériaux plus durables, à davantage de recyclage et à une meilleure conception – devraient contribuer au développement d'un parc immobilier utilisant efficacement les ressources.

Pour assurer la cohérence avec cette politique de l'Union, il faudrait que le champ d'application des taux réduits de TVA pouvant être appliqués par les États membres dans le domaine du logement soit limité aux livraisons de biens et prestations de services qui prennent en considération l'aspect lié à l'utilisation efficace des ressources.

Par ailleurs, on peut s'interroger sur la manière de mettre concrètement en œuvre cette différenciation des taux de TVA et se demander si celle-ci ne se traduira pas par une complexité encore plus grande pour les assujettis actifs dans le secteur du logement.

Q5 Comment, selon vous, le taux réduit de TVA pour le logement peut-il être appliqué au mieux afin de tenir compte de la question de l'utilisation efficace des ressources, et comment devrait ou pourrait-on atteindre cet objectif en limitant autant que possible l'accroissement de la charge administrative pour les entreprises, en particulier les PME, qui effectuent des livraisons de biens et des prestations de services dans le secteur du logement ?

7. LES BIENS ET SERVICES SIMILAIRES DEVRAIENT ÊTRE SOUMIS AU MEME TAUX DE TVA

Ce troisième principe directeur soulève la question de certains biens ou services auxquels les États membres peuvent appliquer un taux réduit sur la base de l'annexe III et pour lesquels, en raison de l'évolution technologique, un produit comparable est disponible en ligne.

Les points suivants nécessitent manifestement un examen plus approfondi à la lumière du troisième principe directeur :

- publications en ligne par rapport aux publications papier (livres, journaux, magazines, etc.) et livres audio,
- services de radiodiffusion et de télévision en ligne et traditionnels.

Compte tenu du développement croissant des nouvelles technologies, d'autres cas pourraient se faire jour à l'avenir, mais les paramètres qui permettent de déterminer une équivalence ne sont pas toujours évidents.

7.1. INCIDENCE DE LA MODIFICATION DES RÈGLES RELATIVES AU LIEU DE PRESTATION À PARTIR DU 1^{ER} JANVIER 2015

Les publications en ligne, de même que les services de radiodiffusion et de télévision en ligne, sont considérées, aux fins de la TVA, comme des services fournis par voie électronique, qui, conformément à l'article 98, paragraphe 2, de la directive TVA, sont exclus du champ d'application des taux réduits de TVA.

Actuellement, le lieu des prestations de services fournies par voie électronique à un non-assujetti par un assujetti établi au sein de l'Union est déterminé selon la règle générale de l'article 45 de la directive TVA, à savoir le lieu où le prestataire a établi le siège de son activité économique.

À partir du 1^{er} janvier 2015, ces prestations seront toutefois taxées au taux de l'État membre du consommateur, indépendamment de l'endroit où le prestataire est établi.

C'est pour cette raison que l'analyse des possibilités d'appliquer un taux réduit à ces produits doit en tout état de cause s'effectuer dans le contexte de l'«après-2015». Une modification dans un contexte où ces services électroniques aux particuliers seraient imposables au lieu d'établissement du prestataire serait en effet en contradiction avec le premier principe directeur du présent réexamen (absence de distorsions sur le marché intérieur).

Étant donné que tous les services électroniques doivent actuellement être taxés au taux normal de TVA, la question de savoir ce qui doit être considéré, par exemple, comme un livre électronique ou un journal en ligne et ce qui constitue un produit différent ne s'est pas posée jusqu'ici.

La situation est cependant différente si l'on envisage la possibilité d'autoriser les États membres à appliquer un taux réduit à ces produits.

Par exemple, si les livres électroniques ainsi que les journaux et magazines en ligne étaient ajoutés à l'annexe III, mais que la définition précise de ces produits relevait de la compétence des États membres, un fournisseur/prestataire (qu'il soit établi dans l'Union ou non) devrait savoir non seulement quels sont les États membres qui appliquent ou non un taux réduit, mais aussi ce que chaque État membre qui applique un taux réduit entend par livre électronique ainsi que par journal ou magazine en ligne.

Il en résulterait davantage de complexité, que les grandes entreprises pourraient surmonter moyennant un coût supplémentaire, mais qui pourrait également entraver le développement des activités transfrontières des petites entreprises.

Autoriser l'application d'un taux réduit de TVA pour certains services électroniques exigerait, selon la Commission, une approche uniforme au niveau de l'Union quant à la définition des produits remplissant les conditions requises.

Q6 Estimez-vous que les services électroniques qui pourraient bénéficier d'un taux réduit devraient être définis précisément et de manière uniforme au niveau de l'Union ou considérez-vous qu'une définition large dans la directive TVA suffirait ?

7.2. LIVRES PAR RAPPORT AUX LIVRES ELECTRONIQUES

Dans la majorité des États membres, les livres bénéficient à l'heure actuelle d'un taux réduit de TVA, voire d'un taux super-réduit ou d'un taux zéro dans certains États membres. Les livres audio peuvent également être couverts par ce taux réduit.

Toutefois, le champ d'application du taux réduit varie selon les États membres.

Un livre électronique peut se définir, de manière générale, comme une version électronique d'un livre imprimé (ou d'un livre audio) qui peut être lue sur un ordinateur ou un appareil portable spécialement conçu à cet effet.

Toutefois, la technologie a une incidence sur la nature même des livres, qu'ils se présentent sur support physique (les versions papier sont parfois accompagnées de cédéroms ou de codes permettant d'accéder à des fonctionnalités supplémentaires en ligne) ou soient diffusés en ligne. Entre les deux, les services d'impression à la demande finissent de brouiller les distinctions traditionnelles.

Un produit électronique qui, outre le contenu d'un livre imprimé, contient une musique d'ambiance ou un clip vidéo d'un acteur interprétant tout ou partie du texte doit-il encore être considéré comme un produit similaire au sens du troisième principe directeur exposé ci-dessus ? De plus, les livres

électroniques ne peuvent être lus qu'en combinaison avec du matériel et un logiciel, ce qui ajoute également des caractéristiques supplémentaires. Par ailleurs, la production et la distribution des livres imprimés et des livres électroniques sont très différentes, de même que les coûts y afférents.

La définition des livres électroniques en vue de l'application d'un taux réduit de TVA prêterait sans doute à controverse, car les fonctionnalités ajoutées (musique, vidéos, liens vivants, etc.) sont de plus en plus fréquentes. Compte tenu du développement croissant des nouvelles technologies, le niveau de similitude entre les publications imprimées et les publications électroniques semble difficile à prévoir.

Q7 Compte tenu de la nécessité d'une approche uniforme et résistant à l'épreuve du temps au niveau de l'UE, quelle devrait être la définition des livres électroniques dans le droit de l'Union ?

7.3. JOURNAUX ET PERIODIQUES PAR RAPPORT AUX PUBLICATIONS EN LIGNE

La situation décrite ci-dessus pour les livres est assez semblable pour les journaux et périodiques. Cependant, les divergences entre les législations nationales dans la définition des journaux et magazines bénéficiant d'un taux réduit sont encore plus importantes. Conformément à la directive TVA, la quantité de publicité est parfois utilisée comme critère pour déterminer si le taux réduit s'applique. Dans certains États membres, les publications à caractère pornographique ou pouvant inciter à la violence sont exclues du champ d'application du taux réduit de TVA. La fréquence de parution ou le caractère spécifique du contenu sont des critères utilisés au niveau national pour opérer la distinction entre le taux normal et le taux réduit. Dans certains États membres, le taux réduit de TVA s'applique uniquement aux publications vendues par abonnement pour une certaine période.

Les services en ligne des éditeurs de journaux ou de périodiques se composent très souvent de différents éléments.

Il y a tout d'abord la publication d'informations sur un site web donnant un aperçu des principales actualités. Ce site web est mis à jour à intervalles réguliers, souvent plusieurs fois par jour et peut donner accès à des reportages photos, des sondages, des forums de discussion, des blogs ainsi qu'à des séquences vidéo ou de télévision.

L'accès à ce site est très souvent libre, mais, lorsqu'il se fait à titre onéreux, la question se pose de savoir si le site répond aux critères d'un «produit similaire».

Un autre service en ligne consiste à fournir simplement la version numérique des journaux ou magazines imprimés. Cette version reproduit exactement le contenu du journal ou du magazine imprimé, par exemple au format PDF.

Ce service n'est généralement pas gratuit. Toutefois, les abonnements à la version papier peuvent inclure d'office l'accès à la version en ligne, sans supplément.

La fonction de recherche dans les archives d'un journal ou d'un magazine est un autre service en ligne, la plupart du temps payant. Ce service est généralement proposé avec l'abonnement en ligne. Avec le développement croissant de nouvelles fonctionnalités, il devient difficile de déterminer dans quelle mesure les publications en ligne et les publications imprimées doivent encore être considérées comme des «produits similaires», même si la pratique commerciale tend à lier l'abonnement à la version papier et l'accès aux fonctionnalités supplémentaires en ligne.

Q8 Compte tenu de la nécessité d'une approche uniforme et résistant à l'épreuve du temps au niveau de l'UE, quelle devrait être la définition des journaux et périodiques en ligne dans le droit de l'Union ?

7.4. SERVICES DE RADIODIFFUSION ET DE TELEVISION EN LIGNE ET TRADITIONNELS

La directive «Services de médias audiovisuels»¹⁶ contient un certain nombre de définitions pertinentes en l'espèce. Au sens de cette directive, on entend par :

- «radiodiffusion télévisuelle» : un service de médias audiovisuels fourni par un fournisseur de services de médias pour le visionnage simultané de programmes sur la base d'une grille de programmes [article 1^{er}, paragraphe 1, point e)] et par des réseaux de communications électroniques [article 1^{er}, paragraphe 1, point a)];
- «fournisseur de services de médias»: la personne physique ou morale qui assume la responsabilité éditoriale du choix du contenu audiovisuel du service de médias audiovisuels et qui détermine la manière dont il est organisé [article 1^{er}, paragraphe 1, point d)];
- «service de médias audiovisuels à la demande»: un service de médias audiovisuels fourni par un fournisseur de services de médias pour le visionnage de programmes au moment choisi par l'utilisateur et sur demande individuelle sur la base d'un catalogue de programmes sélectionnés par le fournisseur de services de médias [article 1^{er}, paragraphe 1, point g)] et fourni par des réseaux de communications électroniques [article 1^{er}, paragraphe 1, point a)].

La réception de services de radiodiffusion et de télévision est couverte par l'annexe III de la directive TVA. Ces services sont en revanche soumis au taux normal lorsqu'ils sont fournis par voie électronique, conformément à l'article 98, paragraphe 2, de la directive TVA, qui exclut du champ d'application des taux réduits les services fournis par voie électronique. Le développement de services s'apparentant à la télévision, comme la télévision de rattrapage, soulève des questions d'interprétation, étant donné que ces services constituent le prolongement des services de radiodiffusion traditionnels (respect de la grille de programme mais avec la possibilité d'accéder aux programmes pendant une période limitée après leur diffusion) et remplissent la même fonction.

À l'inverse, les services purs de médias audiovisuels à la demande, tels que les services de vidéo à la demande distribués via l'internet, sont probablement taxés au taux normal en tout état de cause.

Toutefois, de manière plus générale, la réalité est que la frontière entre la télévision et l'internet est de plus en plus floue. De nombreux radiodiffuseurs offrent leurs programmes sur l'internet également. De même, les fabricants proposent de plus en plus de téléviseurs qui permettent l'accès non seulement à la télévision traditionnelle mais aussi à du contenu provenant de l'internet.

Étant donné que la convergence entre la radiodiffusion «traditionnelle» et l'internet devient une réalité aujourd'hui, la question se pose de savoir si cette différenciation sera tenable à l'avenir.

Il s'agit notamment de savoir si la question de l'égalité de traitement aux fins de la TVA peut être limitée aux services de télévision fournis via les réseaux IP ou l'internet dans les situations de visionnage simultané de programmes sur la base d'une grille de programmes.

16 Directive 2010/13/UE du Parlement européen et du Conseil du 10 mars 2010 visant à la coordination de certaines dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres relatives à la fourniture de services de médias audiovisuels (directive «Services de médias audiovisuels») (JO L 95 du 15.4.2010, p. 1).

Q9	Les définitions figurant dans la directive «Services de médias audiovisuels» seraient-elles suffisamment claires si un taux réduit de TVA était autorisé pour les services de radiodiffusion et de télévision en ligne ?
----	--

8. COMMUNICATIONS IMPORTANTES RELATIVES A LA PRESENTE CONSULTATION

Les services de la Commission tiennent à souligner que la présente consultation est une consultation publique très ciblée, qui s'inscrit dans le cadre strict des principes directeurs proposés en ce qui concerne le réexamen des taux de TVA et exposés au début du présent document.

Pour cette raison, il est fortement recommandé que les parties prenantes axent leurs contributions sur les questions couvertes par le document de consultation.

Les parties prenantes sont, pour la même raison, invitées à répondre aux questions qui les concernent. Des chiffres et des exemples concrets de distorsion de concurrence sur le marché intérieur ou de problèmes spécifiques rencontrés en raison des règles de TVA actuelles seraient grandement appréciés.

Comme il a déjà été indiqué ci-dessus, il est important de garder à l'esprit que la présente consultation publique s'inscrit dans le cadre de la procédure d'évaluation et qu'aucune décision concrète n'a été prise à ce stade.

9. OBSERVATIONS FINALES

Il est important que chaque contributeur indique avec clarté les éléments suivants : nom, adresse, courriel, activité, autres informations et, dans le cas d'organisations représentatives, le niveau de représentation.

Il importe que vous preniez connaissance de la déclaration spécifique de confidentialité sur le traitement de vos données à caractère personnel et de votre contribution, sur le site web suivant : http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_fr.htm.

Conformément à la déclaration spécifique de confidentialité concernant la présente consultation, les participants sont informés du fait que **les contributions reçues seront publiées sur le site internet de la DG Fiscalité et union douanière**, avec la mention de l'identité de l'auteur de la contribution, **sauf si ce dernier s'oppose à la publication de ses données personnelles** au motif qu'elle porterait préjudice à ses intérêts légitimes. En pareil cas, la contribution pourra être publiée de manière anonyme. Autrement, la contribution ne sera pas publiée et son contenu ne sera pas pris en considération.

Les résultats seront récapitulés dans un rapport qui sera publié sur le même site internet. Un retour d'information sera présenté dans le rapport d'analyse d'impact ainsi que dans l'exposé des motifs relatifs à une future proposition de directive, si la Commission décide de poursuivre sur cette voie.