



COMMISSION EUROPÉENNE
DIRECTION GÉNÉRALE
FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE
Fiscalité indirecte et administration fiscale
TVA et autres taxes sur le chiffre d'affaires

Bruxelles,
TAXUD D1/LDW/
ADONIS D/

Rapport de synthèse sur les résultats de la consultation publique de DG TAXUD

[Février- mars 2005]

TVA – lieu des prestations des services à des personnes non assujetties

- **LA CONSULTATION**

Le 3 Février 2005, la DG TAXUD a lancé une consultation en ligne sur le site web TAXUD. La période de consultation s'est officiellement terminée le 4 avril 2005 mais les contributions reçues pendant le mois d'avril ont été également prises en considération. L'objectif de cette consultation était de décrire les secteurs à problèmes que la Commission a identifiés dans l'article 9 de la sixième directive comptable de TVA (la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977) lors du traitement des services fournis aux personnes non assujetties (prestations B2C). Le document a également fourni un aperçu des modifications possibles des règles afin de résoudre ces problèmes. La Commission cherchait des réactions et des propositions sur les modifications proposées, afin d'être mieux à même de réfléchir sur la meilleure façon de faire avancer une éventuelle révision de ses règles.

- **RESULTATS CLES**

Un total de 71 contributions extérieures a été reçu en réponse à la consultation. De ce total, 47 contributions émanaient des fédérations ou des associations nationales et européennes, 22 des entreprises et deux d'individus.

Les secteurs industriels principaux qui ont réagis à la consultation étaient les secteurs des télécommunications et du commerce électronique, le secteur des transports, des consultants et des bureaux d'avocats, le secteur des restaurants et des agences de voyage, les sociétés de leasing, le secteur des divertissements, les maisons d'édition et les institutions financières.

La grande majorité des personnes interrogées est en faveur des modifications proposées en ce qui concerne le lieu d'imposition des services fournis aux personnes non assujetties. Il y a, néanmoins, différents commentaires qui ont demandé la continuation du système d'origine et le maintien de la règle générale actuelle.

La plupart des réponses étaient liées à la partie de la proposition qui modifie le lieu de fourniture des services fournis à distance qui verrait ces services taxés dans l'État membre du client. Un nombre important de commentaires s'est opposé aux modifications proposées, considérant qu'elles aboutiront à des charges administratives supplémentaires et des problèmes pratiques. Les personnes interrogées qui pourraient être d'accord avec les changements proposés ont déclarées qu'elles pourraient seulement accepter ces derniers dans la mesure où, avant que toute modification ne soit apportée, le mécanisme de guichet unique soit mis en place.

Beaucoup de commentaires soutiennent l'idée de modifier le lieu de fourniture pour les services de transport de passagers. Bien que certaines entreprises aient soutenu cette idée, il y avait également une opposition sérieuse principalement des compagnies aériennes craignant que les nouvelles règles pourraient encourager l'État membre à supprimer l'exemption actuelle. Dans la plupart des réponses le lieu d'imposition n'a pas été perçu comme un problème majeur. En lieu et place, la vraie question est celle des différents taux et exemptions appliqués par les États membres et l'injustice dans le traitement de la TVA entre les transports aérien, maritime et ferroviaire/routier. L'accent a été également mis sur les problèmes pratiques que l'imposition éventuelle de ces services impliquerait. Les sociétés de transport, les agents de voyage et les voyagistes ont également fait part de leurs vives préoccupations au sujet de la suggestion de modifier les règles régissant le lieu de fourniture des services intermédiaires. Le retour à la règle générale, comme proposé, pourrait encourager des opérateurs à déménager vers d'autres États membres voire des pays tiers. Elles ont fait valoir que, les règles actuelles assurent de façon optimale l'imposition sur le lieu de consommation, et ce même si elles sont parfois difficiles à mettre en oeuvre.

Le secteur des restaurants et de la restauration a principalement soutenu les idées proposées par la Commission de taxer à l'endroit où la prestation de service est effectivement fournie ou, dans le cas où cette dernière est fournie à bord de moyens de transport, de taxer sur le lieu de départ.

Les sociétés de location de voiture et les sociétés de leasing étaient fortement en faveur de règles semblables pour les services qu'elles rendent, que le client soit une personne assujettie ou non. Elles ont également acceptée la différence de traitement entre le leasing à long terme et le leasing à court terme. Différents critères pour taxer ces services ont été proposés, par exemple le lieu d'utilisation et de jouissance de la voiture, le lieu d'enregistrement de la voiture, etc.

- **RESULTATS DE LA CONSULTATION - DETAILS PAR QUESTION**

Nous avons évaluées **71 réponses** qui ont été divisées dans les secteurs suivants :

Pouvoir public	1
Comptables, consultants, avocats	12
Associations professionnelles	6
Transport de passagers	8
Transport	3
Transport de marchandises	1
Agents de voyage	9
Restaurant	2
Location de voiture	6
Télécommunications	7
commerce électronique	7
Divertissement	1
Éditeurs	2
Industrie des logiciels	2
Banque	1
Autres	3

- **Question 1. Avez-vous d'autres problèmes qui n'ont pas été identifiés et qui devraient être pris en considération lors de la modification de l'article 9 portant sur les services B2C ?**

La plupart des personnes interrogées considèrent que la Commission a identifié tous les problèmes jusqu'ici, et aucun nouvel élément n'a été proposé. Certaines réponses considéraient néanmoins, que le principe d'imposition dans le pays d'origine devrait être maintenu parce qu'elles considèrent que l'éclatement des règles d'imposition ne ferait que compliquer le système, mènerait à l'incertitude juridique et serait moins bien accepté.

- **Question 2. Acceptez-vous de maintenir la règle générale actuelle, qui est l'imposition sur le lieu d'établissement du prestataire, ou préféreriez-vous une règle générale différente et si tel est le cas, quelle serait-elle – lieu d'établissement du client, lieu d'utilisation et de jouissance ou une autre solution?**

La plupart des réponses étaient en faveur du maintien de la règle générale actuelle d'imposition au lieu d'établissement du prestataire.. C'est réalisable, facile à contrôler, et le contribuable doit seulement connaître la législation TVA et les taux de son propre État membre. Les dérogations à cette règle devraient être restreintes aux situations dans lesquelles c'est absolument nécessaire et ne devraient pas créer des charges supplémentaires pour les entreprises impliquées. Nombreux sont ceux à s'opposer à une

modification, sauf dans l'hypothèse où le mécanisme de guichet unique soit opérationnel et dans la mesure où elle n'aboutisse pas à des coûts supplémentaires élevés.

- **Question 3. Avez-vous des observations sur les exclusions à la règle générale, plus spécifiquement pour les services suivants :**
- *Transport de passagers*

30 déclarations : 2 très positives, 8 positives, 1 neutre, 3 négatives, **16** très négatives (5 sociétés de transport de passagers).

La plupart des commentaires ont convenus que les règles existantes régissant la détermination du lieu d'imposition du transport de passagers sont difficiles à mettre en œuvre. Néanmoins, la plupart d'entre eux ont été en désaccord avec la proposition visant à déplacer le lieu d'imposition vers le lieu de départ. Cela éloignerait du lieu de consommation réelle et n'est pas vraiment nécessaire. Les sociétés de transports aériens étaient très satisfaites des règles actuelles (principalement en raison des exemptions actuelles) et ont considérées qu'elles fonctionnent bien, efficacement et sans difficultés pratiques. En outre, les sociétés ferroviaires ont considérées que les règles actuelles n'ont pas créés beaucoup de problèmes et que la comptabilité et le paiement n'étaient pas problématiques. Aujourd'hui, la TVA est payée dans les différents États membres selon la distance couverte, ce qui assure une répartition appropriée des recettes de la TVA. Enfin, les sociétés de car ont indiquées qu'elles ont accepté le système actuel, bien que l'imposition selon la distance couverte puisse être problématique.

La plupart des adversaires ont soulignés que le lieu de départ n'est pas une solution appropriée puisqu'il serait également difficile à appliquer et pourrait mener à une distorsion de la concurrence causée par les différents taux et les exemptions de TVA applicables dans les différents États membres. La distorsion possible de la concurrence avec les opérateurs de pays tiers a été également soulignée. En outre, il a été suggéré que les changements proposés seraient en conflit avec la convention internationale de transport ferroviaire et avec la convention de Chicago pour les transports aériens transfrontaliers.

D'autre part, il y avait des commentaires qui soutenaient l'idée de l'imposition sur le lieu de départ. Ils ont précisé que cette règle était nécessaire et qu'elle simplifierait les choses mais ils étaient préoccupés par les risques d'évasions fiscales- utilisant un point de départ différent pour réduire ou pour éliminer la TVA prélevée sur la prestation. En tout état de cause, il serait nécessaire de clarifier le concept du "lieu de départ", par exemple en cas de voyage retour sur les tours circulaires, les voyages multisectoriels, les dispositions flexibles d'émission de billets, etc. Ils ont également insisté sur la nécessité de disposer d'obligations simplifiées si la règle d'imposition sur le lieu de départ devait être introduite.

Une grande majorité des personnes interrogées a considéré que le lieu d'imposition n'était pas le principal problème, mais les différents taux et exemptions dans les États membres respectifs et l'inégalité dans le traitement de la TVA entre le transport terrestre, maritime et aérien. Par conséquent, une simple modification de la règle du lieu de fourniture ne serait pas suffisante. Un examen global des règles applicables au transport est exigé et cela devrait être soutenu par une évaluation des conséquences potentielles de l'exemption existante dans toute l'UE pour les transports aériens intra-UE et internationaux.

Certains suggèrent d'élargir l'exonération fiscale actuellement applicable pour les transports aériens transfrontaliers de passagers au transport en autocar et en train.

D'autres commentaires ont demandé l'imposition des transports aériens de passagers au premier lieu d'entrée dans la Communauté. Une autre suggestion était de déplacer le lieu d'imposition vers l'État membre où le client a son numéro d'identification TVA (en appliquant les règles pour le transport commercial intracommunautaire) ou là où le client est établi en cas de clients non imposables.

Enfin, différentes réponses ont demandées des règles harmonisées concernant l'application pratique de la TVA. Elles ont également demandé un taux de TVA unique dans tous les États membres de l'UE ; enfin, pour certains, tous les services de transport de passagers devraient être exempts de TVA.

- ***Services de restaurant et de restauration***

La plupart des commentaires concernant l'imposition proposée au lieu où les services sont physiquement effectués étaient très positives. La majorité des personnes interrogées a également été d'accord avec la proposition de la Commission visant à appliquer cette règle pour les prestations de services de restaurant ou de restauration à tous les types de clients. Un certain nombre de personnes ont signalé que, dans ce contexte, il serait nécessaire de disposer du mécanisme de guichet unique pour éviter des dépenses administratives élevées.

Beaucoup de personnes interrogées ont convenu que l'imposition à l'endroit où le service est physiquement effectué ne devrait pas s'appliquer aux prestations à bord des navires ou aux trains pendant un service intracommunautaire de transport de passagers. Les services de restaurant et de restauration à bord devraient être taxés au lieu du départ, puisque c'est le cas pour les approvisionnements à bord en marchandises. Néanmoins, les inquiétudes semblables à celles mentionnées pour les services de transport de passagers par rapport à la détermination du lieu de fourniture sur les croisières et les voyages circulaires, etc ont été exprimées pour les prestations en services de restaurant à bord de ces moyens de transport. Enfin, il y avait également la question d'autres services rendus à bord, généralement pendant les croisières, telles que les musiciens, les coiffeurs, le cinéma, etc et les difficultés rencontrées dans la détermination du lieu de prestation pour ces services.

- ***Location de moyens de transport***

Dans l'ensemble, la différenciation entre la location à court terme et à long terme a été acceptée.

Presque 2/3 des commentaires sont d'accord avec la proposition visant à traiter de manière égale les locations à court terme B2B et B2C des moyens de transport. En conséquence, le lieu d'imposition devrait être là où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du client.

Pour la location à long terme, différentes inquiétudes ont été exprimées par le secteur par rapport à la règle actuelle qui fixe le lieu de fourniture à l'endroit où le prestataire est établi. Cela conduit des sociétés de location de voiture à se délocaliser vers des États membres qui appliquent de faibles taux de TVA sur la location de voitures. Ils sont en désaccord également avec l'avis de la Commission que la location à long terme des moyens de transport entraîne des coûts qui sont généralement prohibitifs pour les clients privés. Au contraire, selon eux, ce marché augmentait constamment. Par conséquent, les règles d'imposition devraient être modifiées afin de taxer sur le lieu de consommation. Pour des raisons pratiques, l'endroit où le client est établi serait le plus facile à gérer. D'autres commentaires ont demandé davantage de clarification sur des concepts tels que le "court terme", "effectivement mis à la disposition du client" et des conséquences du changement de location à court terme à location à long terme pour déterminer le lieu de prestation du service rendu.

- *Expositions, foires, événements culturels etc.*

Presque toutes les personnes interrogées sur ce point ont été d'accord avec le maintien des règles actuelles. Même pour l'enseignement à distance, il n'y avait aucune demande de changement. Les difficultés existantes pourraient être résolues par l'application du mécanisme de guichet unique.

- *Services capables d'être fournis à distance*

24 déclarations : 2 très positives, 4 positives, 5 négatives, **13** très négatives (5 télécommunications, 3 commerce électronique).

La majorité des commentaires était opposée à la modification du lieu de fourniture pour ces services. Le secteur des télécommunications a réagi le plus fortement. Cinq sur les sept déclarations reçues étaient très négatives à l'égard de la proposition de la Commission. En revanche, les déclarations du secteur du commerce électronique étaient plus divisées puisque quatre d'entre elles étaient (très) négatives tandis que trois d'entre elles étaient positives à l'égard des changements suggérés.

La nécessité d'introduire un changement du lieu du prestataire vers le lieu du client a été remise en cause dans l'ensemble et on a considéré qu'elle créait des charges administratives disproportionnées. En outre, il a été indiqué qu'il serait très difficile d'identifier le lieu réel de consommation. Le domicile, la résidence et le lieu de consommation souvent ne sont pas au même endroit. Ils ont insisté sur le fait que, en tout état de cause, la clarification du concept et des règles communes claires entre les États membres seraient indispensables. Enfin, si les règles sont changées, la nécessité de disposer d'un mécanisme de guichet unique a été soulignée comme condition préalable.

- Services de télécommunication :

La plupart des personnes interrogées étaient très négatives. Elles ont souligné les dépenses administratives et bureaucratiques accrues, les coûts uniques de conversion élevés et les obligations accrues que la modification impliquerait pour le prestataire. L'application des règles de TVA de 25 États membres pour chaque service de télécommunication serait indûment onéreuse pour les entreprises (le système des prix, la facturation, l'entretien). L'imposition à l'endroit où le client est situé laisserait le prestataire entièrement dépendant des informations fournies par ses clients. L'identification des clients pour garder une trace de l'endroit où ils sont serait difficile à accomplir.

Un certain nombre de personnes a encore noté que l'imposition sur le lieu de consommation n'était pas été assurée en changeant les règles actuelles. Dans un certain nombre de cas, où les services de télécommunication peuvent être librement utilisés indépendamment de l'emplacement, cette règle serait impossible à mettre en pratique. Ce changement mènerait à un avantage concurrentiel pour les prestataires établis dans des pays tiers ; il limiterait et entraverait la concurrence entre les États membres ; et réduirait la liberté pour les citoyens de faire des achats transfrontaliers de services. Selon ces commentaires, le déplacement du lieu d'imposition serait disproportionné par rapport aux manquements des règles actuelles et les problèmes ne seraient qu'en partie surmontés par le mécanisme de guichet unique.

Peu de commentaires ont suggéré que, pour les prestataires des services aux clients dans un autre État membre en-deça d'un certain seuil, la TVA de leur État membre d'établissement devrait s'appliquer. Le seuil actuel de vente à distance, qui est de € 35.000/100.000 pour les approvisionnements en marchandises ou le seuil global de €150.000 contenu dans la proposition de guichet unique serait approprié.

Les quelques commentaires positifs ont également mentionnés les problèmes ci-dessus , mais ils pourraient accepter la nécessité de disposer d'une modification afin d' assurer un terrain d'égalité. Ils ont insisté sur le fait que le mécanisme de guichet unique était une condition préalable sine qua none à ce changement. Pour certains, le lieu d'imposition devrait être le lieu de consommation du service.

- Services de commerce électronique :

Certains commentaires ont demandé que les prestataires établis dans des pays tiers et les prestataires établis dans l'UE reçoivent un traitement égal, ce qui n'est pas garanti par les règles actuelles. En outre, la distorsion de concurrence résultant de la délocalisation vers des États membres appliquant des taux inférieurs est perçue comme une raison de changer les règles actuelles. Pour certaines personnes interrogées, il était important que le lieu réel d'utilisation ou de jouissance soit introduit. Les défenseurs des changements proposés ont considéré le mécanisme de guichet unique comme étant une condition préalable à la modification.

D'autre part, les opposants ont considéré qu'il ne serait pas bon de changer les règles actuelles, même si le mécanisme de guichet unique était opérationnel. Il demeurerait toujours le problème de la complexité supplémentaire et des dépenses administratives additionnelles ainsi que des obligations croissantes. Le maintien des règles existantes a été perçu de manière beaucoup plus positive. .

- **Question 4. Avez- vous d'autres commentaires concernant l'examen du lieu de fourniture des services?**
- ***Biens immobiliers***

Aucune des réponses ne suggère de modifier la règle actuelle. L'imposition à l'endroit où les biens immobiliers sont situés est considérée comme raisonnable. Un commentaire a demandé une clarification concernant les services liés aux biens immobiliers et a demandé si les services des architectes seraient également taxés à l'endroit où les biens immobiliers sont situés. Les services des intermédiaires devraient être également couverts par cette règle et peut-être certains services complémentaires pourraient être ajoutés tels que la location des coffres-forts ou encore l'assemblage des marchandises faisant partie des biens immobiliers.

- ***Intermédiaires***

Les vues sur le changement du lieu de fourniture des services rendus par les intermédiaires étaient divisées.

D'une part, quelques-unes des personnes interrogées ont été d'accord avec la proposition visant à taxer ces services sur le lieu d'établissement de l'intermédiaire, indépendamment du type service, parce qu'il serait simple à appliquer.

D'autre part, tous les commentaires reçus du secteur des transports, des agents de voyage et des voyagistes étaient complètement contre la modification des règles actuelles et ont préférée une détermination générale du lieu de fourniture comme l'endroit où la transaction principale est effectuée. L'imposition sur le lieu du prestataire créerait une distorsion de la concurrence parce qu'elle pourrait encourager des opérateurs à se délocaliser vers d'autres États membres ou pays tiers. En outre, les services d'agents dans l'article 9 paragraphe 2 (e) fournis à un acteur situé en dehors de la Communauté seraient taxés à l'avenir. Dans ce contexte les agents de voyage ont considéré qu'une modification de l'article 9 pour leur secteur devrait être liée à un examen complet de l'article 26.

- **CONCLUSION**

La consultation sur la modification des règles régissant le lieu de fourniture des services aux personnes non assujetties a été une réussite et la Commission européenne est reconnaissante à toutes celles et à tous ceux qui ont pris le temps d'y participer. Il ressort du nombre de réponses reçues que c'est un domaine important, qui mérite notre attention. Tandis que la majorité des personnes interrogées soutient la direction du travail de la Commission à ce jour à ce sujet, qui est de maintenir la règle générale actuelle (imposition où le prestataire est établi) et modifier le lieu d'imposition pour certains services, la consultation a identifié un certain nombre de questions justifiant davantage de considération.

Elle a également mis en lumière un certain nombre d'autres questions intéressantes comme par exemple l'harmonisation des règles applicables aux services de transport, le magasin unique comme condition préalable pour modifier les règles B2C et la mise en oeuvre des règles B2B. Ces éléments seront pris en considération par la Commission pendant la planification en cours et à venir.

Annexe – données concernant les personnes interrogées

PERSONNES INTERROGÉES

Associations - organisations	47
Entreprises :	22
Autres :	2
Nombre total de personnes interrogées :	71

ORGANISATIONS

Réponses des organisations de l'UE :	13
Réponses des organisations nationales :	34
• RU	7
• France	7
• Allemagne	7
• Belgique	2
• Italie	2
• Suède	1
• Autriche	1
• Hongrie	1
• Pays-Bas	1
• Portugal	1
• Espagne	1
• Suisse	1
• Grèce	1
• Malte	1

ENTREPRISES

Origine des réponses des entreprises :	22
• RU	8
• France	2
• Allemagne	3
• Belgique	1
• Suède	1
• Autriche	1
• Pays-Bas	2
• Portugal	1
• Espagne	2
• Luxembourg	1