



Bruxelles, le 26.6.2014
COM(2014) 380 final

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL
sur l'article 6 de la directive 2008/8/CE du Conseil

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL

sur l'article 6 de la directive 2008/8/CE du Conseil

1. CONTEXTE

La directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE¹ en ce qui concerne le lieu des prestations de services² a été adoptée dans le cadre du «Paquet TVA» en vue de garantir le bon fonctionnement du marché intérieur. Cette directive reconnaît que le lieu d'imposition de toutes les prestations de services devrait, en principe, être celui où la consommation effective a lieu. Toutefois, elle admet également que certaines dérogations à cette règle générale demeurent nécessaires en raison de la charge administrative et des problèmes d'ordre pratique que celle-ci est susceptible d'engendrer pour les prestations de services fournies aux consommateurs finaux (services d'entreprise à particulier). Par conséquent, il a été décidé de limiter l'imposition sur le lieu de consommation à certains secteurs.

Parallèlement, il a été décidé de créer un portail électronique unique pour aider les entreprises à appliquer ces nouvelles règles. Le règlement (UE) n°143/2008 du Conseil³ a donc mis en place les mécanismes nécessaires pour introduire ce «guichet unique».

2. PORTEE DU RAPPORT

L'article 6 de la directive 2008/8/CE prévoit que «[l]a Commission présente, au plus tard le 31 décembre 2014, un rapport indiquant s'il est possible d'appliquer efficacement la règle énoncée à l'article 5 à la prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques à des personnes non assujetties et précisant si cette règle correspond toujours à ce moment-là à la politique générale suivie en ce qui concerne le lieu de prestation des services».

L'article 58 de la directive TVA, tel que remplacé par l'article 5 de la directive 2008/8/CE, dispose que, à partir du 1^{er} janvier 2015, toutes les prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques fournies à des personnes non assujetties seront imposées au lieu où cette personne est établie ou à son domicile ou sa résidence habituelle. Cette disposition traduit le principe d'imposition au lieu de consommation.

¹ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée («directive TVA»), (JO L 347 du 11.12.2006, p. 1).

² JO L 44 du 20.2.2008, p. 11.

³ Règlement (CE) n°143/2008 du Conseil du 12 février 2008 modifiant le règlement (CE) n°1798/2003 en ce qui concerne l'introduction de la coopération administrative et l'échange d'informations concernant les règles relatives au lieu de prestation de services, aux systèmes de guichet particuliers et à la procédure de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (JO L 44 du 20.2.2008, p. 1). Le règlement (CE) n°1798/2003 a depuis lors été remplacé par le règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée (refonte) (JO L 268 du 12.10.2010, p. 1).

D'autres dispositions prévues à l'article 5 de la directive 2008/8/CE requièrent la mise en place d'un régime particulier pour permettre aux entreprises ayant des activités dans des États membres dans lesquels elles ne sont pas établies de s'identifier à la TVA, de déposer leurs déclarations et d'effectuer leurs paiements par l'intermédiaire d'un seul de contact électronique unique. Ce régime requiert l'utilisation d'une interface électronique ci-après dénommée «mini-guichet unique».

La modification de la directive TVA par la directive 2008/8/CE entraînant des changements fondamentaux pour les opérateurs économiques du secteur des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques, et visant à revoir le fonctionnement du système de TVA en général, une série d'initiatives législatives et de mesures pratiques étaient nécessaires.

Aussi, les services juridiques et informatiques de la Commission ont-ils entrepris les actions pertinentes à cet égard, en étroite concertation avec les États membres et représentants des secteurs économiques concernés afin de garantir que ce processus réponde aux difficultés rencontrées par l'ensemble des parties prenantes.

La mise en place réussie du mini-guichet unique dans les délais impartis, lequel permettra aux entreprises et aux États membres d'interagir de manière plus facile, plus rapide et plus efficace, représente une étape décisive pour la mise en œuvre effective des nouvelles règles dès le 1^{er} janvier 2015.

Toute la législation nécessaire à cet égard a donc été adoptée par le Conseil fin 2013. Des lignes directrices et notes explicatives sur ces nouvelles règles ont par ailleurs été publiées au cours du premier semestre 2014 à l'intention des parties prenantes. Celles-ci étaient accompagnées d'un plan de communication complet visant à informer les entreprises en Europe et dans le reste du monde sur le fonctionnement du nouveau système.

Par conséquent, le présent rapport se concentrera sur les mesures prises afin de garantir une mise en œuvre correcte et efficace des nouvelles règles dès le 1^{er} janvier 2015.

3. MESURES PRISES POUR GARANTIR L'APPLICATION EFFICACE DE LA RÉGLEMENTATION

La préparation de l'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation a débuté il y a 6 ans, immédiatement après l'adoption de la directive 2008/8/CE.

Depuis, de nombreuses mesures ont été prises en vue d'améliorer la communication entre les autorités nationales, de parvenir à une interprétation uniforme du contenu des nouvelles règles et d'assurer une position commune sur la manière dont il convient que celles-ci soient mises en œuvre et appliquées par les États membres.

Afin de garantir une application cohérente et uniforme de la réglementation, la Commission a travaillé en étroite collaboration avec les États membres, qui ont ainsi pu échanger leurs points de vue et rechercher ensemble des solutions communes et réalisables aux difficultés techniques découlant de cette réforme de grande envergure.

Les mesures prises en vue de garantir une mise en œuvre efficace de la réglementation s'articulent autour de cinq domaines principaux:

- préparer et adopter le cadre juridique nécessaire;
- veiller à ce que l'application des nouvelles règles relatives au lieu de prestation des services et les obligations en découlant (mini-guichet unique) soient interprétées de la même manière par tous;
- garantir la mise en œuvre informatique du mini-guichet unique;
- clarifier l'approche en matière d'audit dans le cadre du mini-guichet unique; et
- informer et sensibiliser les parties prenantes.

3.1. Adopter le cadre juridique nécessaire

La mise en œuvre efficace de la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques fournis à des personnes non assujetties exigeait l'élaboration d'un cadre juridique solide clarifiant les concepts énoncés à l'article 5 de la directive 2008/8/CE et permettant la création d'une interface électronique visant à simplifier les obligations des opérateurs économiques en matière de respect des règles.

Les actes législatifs suivants ont donc été proposés par la Commission puis adoptés par les institutions compétentes:

- le règlement (UE) n° 967/2012 du Conseil du 9 octobre 2012 modifiant le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 en ce qui concerne les régimes particuliers applicables aux assujettis non établis qui fournissent des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou des services électroniques à des personnes non assujetties⁴; ce règlement énonce les principales obligations des assujettis dans le cadre des régimes particuliers et traite les questions telles que l'enregistrement, la radiation et les exclusions;
- le règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013 modifiant le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 en ce qui concerne le lieu de prestation des services⁵; ce règlement concerne les règles relatives au lieu de prestation des services et clarifie leurs modalités d'application; et
- le règlement d'exécution (UE) n°815/2012 de la Commission du 13 septembre 2012 portant modalités d'application du règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil en ce qui concerne les régimes particuliers applicables aux assujettis non établis qui fournissent des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou des services électroniques à des personnes non assujetties⁶; ce règlement normalise les déclarations et les échanges de données entre les États membres afin de garantir la pleine interopérabilité du mini-guichet unique.

4 JO L 290 du 20.10.2012, p. 1.

5 JO L 284 du 26.10.2013, p. 1.

6 JO L 294 du 14.9.2012, p. 3.

D'importantes précautions ont été prises pour éviter de reproduire les problèmes d'interopérabilité rencontrés dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure de remboursement de la TVA payée par les assujettis non établis, telle que prévue au titre de la directive relative au remboursement de la TVA⁷. L'utilisation d'actes d'exécution a en effet permis à la Commission de mettre en place des procédures normalisées.

3.2. Assurer une interprétation commune de l'application de la nouvelle réglementation

Les difficultés susceptibles de découler de l'application de la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation des services ont fait l'objet d'un premier examen lors d'un séminaire organisé à Malte en novembre 2008 (financé au titre du programme Fiscalis 2013).

Les discussions menées à cette occasion ont révélé que, pour le domaine des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques, la contribution des entreprises concernées était nécessaire en vue de recenser correctement les difficultés pratiques découlant de la mise en œuvre du nouveau principe d'imposition et d'être en mesure d'y remédier.

Fort de ce constat, la Commission a organisé un deuxième séminaire Fiscalis au Luxembourg en mars 2012, à l'occasion duquel les États membres, mais également les représentants des secteurs concernés, ont été invités à partager leur expertise. Les conclusions de ce séminaire ont constitué une étape importante dans le cadre du processus de préparation de la proposition de la Commission de décembre 2012⁸, adoptée par le Conseil en tant que règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 (voir point 3.1).

Lors des discussions du Conseil portant sur le règlement d'exécution, il a été largement admis que des notes explicatives détaillées contenant davantage d'informations sur l'application pratique des nouvelles dispositions seraient utiles tant aux entreprises qu'aux États membres. Par conséquent, les services de la Commission ont élaboré un projet de notes explicatives sur les modifications relatives à la TVA concernant le lieu de prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou des services électroniques devant entrer en vigueur en 2015. Ces notes se concentrent notamment sur les dispositions du règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 et ne sont pas juridiquement contraignantes.

En novembre 2013, la Commission a organisé aux Pays-Bas un atelier Fiscalis, au cours duquel les États membres et les représentants du secteur ont eu l'occasion d'examiner le projet de notes explicatives. Après d'intenses et fructueuses discussions au sein de cet atelier, ces dernières ont été finalisées lors de réunions à Bruxelles.

⁷ Directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre du remboursement, mais dans un autre État membre (JO L 44, 20.2.2008, p. 23).

⁸ COM(2012) 763 final.

Le document a été rendu public en avril 2014⁹, soit bien avant la date d'entrée en vigueur des nouvelles règles, de sorte à aider les autorités fiscales et les entreprises à adapter leurs processus internes ainsi que leurs outils commerciaux et opérationnels au nouveau système.

Les mesures prises sont considérées aujourd'hui comme suffisantes pour fournir aux parties prenantes une vision claire de la manière d'appliquer les modifications à venir, garantir la sécurité juridique et limiter la charge administrative pour les administrations fiscales et les opérateurs économiques pendant la période nécessaire d'adaptation à la nouvelle réglementation.

Cette collaboration sur une interprétation commune des règles relatives au lieu de prestation des services devrait ainsi prévenir les interprétations divergentes du cadre juridique en vigueur et limiter les risques de double imposition.

3.3. Conséquences de la nouvelle réglementation

Jusqu'au 31 décembre 2014, les services fournis par des prestataires établis au sein de l'Union à une personne non assujettie à la TVA dans l'Union, doivent, en principe, être taxés là où le prestataire est établi.

À partir du 1^{er} janvier 2015, l'ensemble des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques seront imposables là où le preneur est établi (sauf si la règle relative à l'utilisation et à l'exploitation effectives s'applique), même si ce dernier est une personne non assujettie.

Ainsi, pour la prestation de ce type de services à des personnes non assujetties, les entreprises établies dans l'Union et en hors de celle-ci devront s'être enregistrées aux fins de la TVA et respecter les obligations applicables dans les États membres où les preneurs sont établis, ou ont leur domicile ou leur résidence habituelle.

Cependant, afin de soulager les opérateurs économiques de l'obligation de s'enregistrer à la TVA dans chaque État membre dans lequel ils fournissent de services de ce type à des personnes non assujetties, de faciliter le respect des règles et de simplifier les opérations commerciales, la législation prévoit que les assujettis puissent avoir recours à un régime particulier leur permettant de s'identifier à la TVA dans un seul État membre et non dans chacun des États membres de consommation.

Ce régime particulier repose sur une interface électronique (mini-guichet unique), dont l'élaboration représente tant une étape décisive qu'un défi notable nécessitant la collaboration étroite de la Commission, des États membres et des représentants du secteur.

Pour ces raisons, il semblait particulièrement important de débiter bien en amont la préparation de la mise en place de cette interface dans tous les États membres afin de garantir son bon fonctionnement dès l'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation. Par ailleurs, les États membres ont été informés par l'intermédiaire de nombreux forums de la nécessité d'allouer des ressources suffisantes à ce projet.

⁹ Services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et services électroniques - Commission européenne: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_fr.htm

3.4. Faciliter le respect des règles par les opérateurs économiques et la collecte de la taxe via le mini-guichet unique

Le mini-guichet unique doit être pleinement opérationnel pour l'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2015, de la nouvelle réglementation relative au lieu de prestation des services. Néanmoins, les opérateurs seront autorisés à s'enregistrer pour bénéficier de régime particulier dès le 1^{er} octobre 2014.

Comme indiqué dans le préambule du règlement d'exécution (UE) n° 815/2012, les États membres sont les principaux responsables de la mise en œuvre technique de l'interface électronique qui servira de mini-guichet unique.

Compte tenu des incidences de la nouvelle réglementation sur le respect des obligations, il est crucial pour les prestataires se livrant à des activités dans des États membres dans lesquels ils ne sont pas établis que le système soit mis en œuvre dans les délais impartis et fonctionne efficacement.

Pour atteindre cet objectif, la Commission a pris des mesures adéquates en temps utile pour veiller à ce que l'interface électronique soit élaborée de manière uniforme dans tous les États membres. Deux ateliers ont ainsi été organisés et financés dans le cadre du programme Fiscalis 2013. Le premier atelier, consacré à la mise en œuvre du mini-guichet unique et organisé à Malmö en juin 2011, a ouvert la voie aux travaux préparatoires relatifs aux modalités d'exécution concernant le fonctionnement du guichet et la normalisation des déclarations et des échanges de données. Le deuxième atelier, destiné à la préparation des lignes directrices relatives au mini-guichet unique, s'est tenu en mai 2013 à Chypre.

Le guide du mini-guichet unique, visant à fournir une meilleure compréhension des modifications qui entreront en vigueur en janvier 2015, a été publié sur le site web¹⁰ de la Commission fin 2013. Il fournit des orientations pratiques telles que la manière dont il convient d'appliquer la législation et les spécifications relatives au mini-guichet unique.

Ce guide, rédigé par les services de la Commission afin de répondre aux attentes légitimes et au besoin de clarté et de sécurité juridique des parties prenantes concernées par l'entrée en vigueur de ces nouvelles règles, a fait l'objet de discussions au sein du comité permanent de la coopération administrative (SCAC)¹¹ en octobre 2013. Il n'est pas contraignant sur le plan juridique.

3.5. Mise en œuvre informatique du mini-guichet unique

La Commission coordonne également la mise en œuvre informatique du mini-guichet unique dans l'ensemble des États membres. Les spécifications fonctionnelles et techniques du système (par exemple les détails précis sur la manière dont les États membres doivent mettre en œuvre leurs systèmes informatiques) ont été adoptées par le SCAC à l'automne 2012 et, depuis, les États membres œuvrent à l'élaboration du cadre informatique nécessaire.

¹⁰ Services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et services électroniques – Commission européenne:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_fr.htm#one_stop.

¹¹ Ce comité a été créé au titre de l'article 58 du règlement (UE) n° 904/2010.

Concernant le projet de mini-guichet unique dans son ensemble, les services de la Commission étaient responsables de l'élaboration des spécifications, du développement du système, de la conduite des tests de conformité, du déploiement du système en production ainsi que de la coordination des actions des États membres. La portée de l'intervention de la Commission était limitée au domaine commun, tandis que les processus opérationnels ont été définis séparément, à l'échelle nationale.

D'importants efforts ont été réalisés dans ce domaine, notamment au moyen de l'organisation régulière d'ateliers informatiques avec tous les États membres. Par ailleurs, des missions de suivi bilatérales ont été organisées dans tous les États membres par les spécialistes informatiques de la Commission afin d'évaluer de manière individuelle les difficultés rencontrées dans certains cas particuliers et de chercher des solutions efficaces.

Il est essentiel que l'intégralité des États membres continuent de déployer les ressources nécessaires à cette réalisation pour être prêts en temps voulu. Au cours des derniers mois précédant l'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation, l'état d'avancement des tâches sera suivi de près par les spécialistes informatiques de la Commission dans chaque État membre.

Si le système électronique n'est pas prêt ou ne fonctionne pas correctement dans un État membre au 1^{er} janvier 2015, les prestataires de services de cet État devront continuer à enregistrer et déclarer la TVA en vertu de la réglementation générale, dans tous les États membres dans lesquels ils fournissent des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou des services électroniques à des personnes non assujetties.

Une question émerge néanmoins de cette expérience concernant l'avenir: le développement de tels systèmes informatiques par chacune des administrations nationales a-t-il encore un sens en ces temps d'assainissement budgétaire; ne serait-il pas préférable d'avoir recours à un système européen, ou, à défaut, à une mise en commun des ressources entre les États membres en vue du développement de certains modules communs?

3.6. Audit du mini-guichet unique

La législation de l'Union sur le mini-guichet unique prévoit que les contrôles et les audits soient effectués par l'État membre de consommation, bien que plusieurs outils existent pour améliorer la coordination des audits entre les différents États membres.

Jusqu'à 27 administrations étrangères différentes (dans le cas d'entreprises de l'Union, ou 28 dans le cas d'entreprises établies hors de l'Union) peuvent être appelées à participer à l'audit d'une même entreprise sans aucune coordination, ce qui entraîne des demandes d'informations dans un grand nombre de langues. Cela peut avoir pour conséquence d'alourdir de manière disproportionnée les tâches administratives du secteur du commerce électronique, mais aussi de compromettre l'efficacité des audits en eux-mêmes ainsi que le degré de respect volontaire de la législation (en particulier de la part des entreprises établies hors de l'Union). De plus, l'absence d'approche coordonnée pèse sur les ressources des services d'audit des administrations fiscales, ce qui pourrait avoir un effet indésirable sur le «rendement des audits» au sein des États membres.

Pour remédier à ces problèmes, un groupe de projet Fiscalis a émis un ensemble de recommandations concernant l'audit du mini-guichet unique. Ces questions ont été débattues

à l'occasion d'un atelier sur l'audit et le contrôle du mini-guichet unique en matière de TVA, organisé en Suède en septembre 2013. Les recommandations soutiennent le principe selon lequel l'État membre d'identification coordonne les audits, sans préjudice de la compétence des États membres de consommation à appliquer l'imposition conformément à la législation en vigueur.

Le rapport du groupe de projet recommande que l'État membre d'identification, c'est-à-dire l'État membre dans lequel l'entreprise est établie ou qui a été choisi comme principale instance de contact, prenne en charge l'audit et le contrôle pour le compte des États membres de consommation.

Si ces travaux ont reçu le soutien d'une très grande majorité d'États membres lors d'un groupe de travail à haut niveau organisé par le Conseil ainsi que dans le cadre du comité compétent, tous n'ont cependant pas accepté de mettre en œuvre ces recommandations.

Les services de la Commission publieront sur leur site web les recommandations pertinentes pour les entreprises¹² et sont d'avis que tous les États membres devraient appliquer ces dernières en vue de garantir leur efficacité maximale et de réduire au minimum les tâches pesant sur les entreprises.

3.7. Communication et sensibilisation

La nécessité de fournir aux entreprises et aux administrations fiscales nationales des informations suffisantes sur la portée et l'incidence des modifications à venir constitue un élément important du travail de préparation à l'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation concernant le lieu des prestations.

En conséquence, la Commission a décidé de créer un portail web de l'Union entièrement dédié à la mise en œuvre de ces nouvelles règles, lequel pourra servir de base pour la mise en place ultérieure d'un portail plus étoffé portant sur les questions de TVA dans l'Union.

Compte tenu des répercussions de cette réforme sur les entreprises tant européennes qu'internationales, le guide relatif au mini-guichet unique et les notes explicatives sur les nouvelles règles concernant le lieu des prestations seront disponibles en ligne sur le portail en japonais, en russe, en chinois ainsi que dans toutes les langues officielles de l'Union.

De plus amples informations sur les réglementations propres à chaque État membre et pertinentes pour les entreprises utilisant le mini-guichet unique seront mises en ligne sur le portail de l'Union d'ici à la fin de 2014, de même que des liens renvoyant vers les portails nationaux. Y figureront les exigences en vigueur propres à chaque État membre, notamment pour ce qui est des obligations en matière de facturation, des règles relatives à l'utilisation et l'exploitation, du recours à certaines exonérations, etc. Il convient de noter que certains aspects de la législation nationale continueront de s'appliquer dans le cadre du mini-guichet unique.

¹² Services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et services électroniques — Commission européenne: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_fr.htm.

L'objectif d'un tel portail est de simplifier l'activité des entreprises opérant dans différents États membres en mettant à leur disposition une base de données succincte leur permettant d'obtenir facilement des informations sur les obligations en vigueur dans l'Union, et ainsi de réduire les coûts y afférents.

Par ailleurs, un plan de communication spécifique a été mis en place de manière plus large de sorte à atteindre les parties prenantes installées dans des pays tiers et qui pourraient être concernées par la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation. Des conférences sont aussi organisées afin de sensibiliser les entreprises à ces nouvelles règles et de garantir une bonne compréhension de ces dernières. Les participants à la deuxième réunion du Forum mondial de l'OCDE sur la TVA à Tokyo, qui s'est tenu du 17 au 18 avril 2014, ont ainsi pu bénéficier d'une présentation sur la question.¹³ Parmi les autres événements organisés sur ce sujet en 2014, on recense notamment des conférences au Luxembourg le 15 mai, au Royaume-Uni le 2 juin, en Pologne le 9 septembre et aux États-Unis courant septembre. D'autres événements pourront être organisés ultérieurement

4. ÉVALUATION DE LA FAISABILITE

4.1. Cohérence entre la nouvelle réglementation et la politique générale en matière de lieu de prestation des services

Six ans après l'adoption de la directive 2008/8/CE, la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques est toujours en parfaite adéquation avec la politique générale menée sur l'avenir de la TVA.

Le 6 décembre 2011, la Commission a adopté une communication sur l'avenir de la TVA¹⁴, laquelle présente les caractéristiques fondamentales du système de TVA remodelé appelé à remplacer le régime transitoire actuellement en place, et recense les actions à mettre en œuvre en priorité pour aller de l'avant.

La Communication y reconnaît que l'objectif d'établir un système de TVA définitif fondé sur l'imposition dans le pays d'origine est irréalizable et doit donc être abandonné en faveur d'un système reposant sur le principe de destination.

Cette nouvelle approche du futur système de TVA part du principe que le lieu de prestation se situe dans l'État membre où a lieu la consommation, comme le prévoit la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques qui entrera en vigueur au 1^{er} janvier 2015.

Le fait que le Conseil ait approuvé cette communication (dans ses conclusions du 15 mai 2012) indique en outre que la disposition figurant à l'article 5 de la directive 2008/8/CE respecte non seulement la politique générale en matière de fiscalité indirecte, mais qu'elle exprime de surcroît les grandes lignes de son orientation pour l'avenir.

¹³ <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/consommation/>

¹⁴ Voir la communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité économique et social européen sur l'avenir de la TVA — Vers un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace, adapté au marché unique — COM(2011) 851 final.

L'importance que la Commission a accordée à la mise en œuvre en temps et en heure du mini-guichet unique vient aussi étayer cette idée. Cette priorité a par ailleurs reçu le plein soutien du Conseil.

Il convient également de souligner que cette réglementation est entièrement en adéquation avec les grandes lignes stratégiques actuellement en cours de discussion au niveau international.

D'après les principes de l'OCDE sur l'imposition du commerce électronique adoptés à Ottawa en 1998,¹⁵ les taxes à la consommation (telles que la TVA) doivent être imposées à l'endroit où la consommation a lieu. Ces principes ont servi de socle aux principes directeurs pour la TVA/TPS actuellement en cours d'élaboration par l'OCDE pour les services d'entreprise à particulier.

De plus, l'application du principe de destination constitue le fondement d'une solution pérenne aux défis que pose l'expansion de l'économie numérique, en ce sens qu'il assure des conditions de concurrence équitables pour les entreprises fournissant des biens et des services depuis un emplacement éloigné. Ce principe est donc également en cohésion avec la position adoptée par le groupe d'experts de haut niveau de la Commission sur l'économie numérique ainsi qu'avec le travail effectué par l'OCDE sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS).

4.2. Mise en œuvre efficace de la nouvelle réglementation d'ici au 1^{er} janvier 2015

L'introduction des nouvelles règles sur le lieu de prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques constitue un changement majeur des règles actuelles du système de TVA de l'Union. Sa préparation a soulevé un certain nombre d'obstacles, à la fois d'ordre juridique et technique.

Cependant, les nombreuses mesures prises plusieurs années avant l'échéance ainsi que la coopération fructueuse avec les États membres et les parties prenantes du secteur privé ont permis la création d'un cadre solide pour une mise en œuvre cohérente, efficace et rapide.

La Commission a pris les dispositions nécessaires pour garantir l'existence d'un cadre juridique solide ainsi que de lignes directrices pratiques et détaillées destinées aux entreprises et aux États membres. Elle a en outre épaulé et suivi les efforts déployés par les États membres pour se préparer à la mise en œuvre technique de l'interface électronique, de façon à permettre le bon fonctionnement du mini-guichet unique.

D'autres initiatives ont été menées en vue de sensibiliser et d'informer les parties prenantes concernées par les nouvelles règles et de publier des lignes directrices permettant de les mettre en place sans heurt.

La Commission en conclut donc que la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques aux personnes non assujetties est tout à fait applicable à compter du 1^{er} janvier 2015.

¹⁵ <http://www.oecd.org/ctp/consumption/Taxation%20and%20eCommerce%202001.pdf> (en anglais).

Jusqu'à cette date, et après l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, la Commission continuera de suivre les progrès réalisés par les États membres dans le cadre de la mise en œuvre du mini-guichet unique, lequel constituera une avancée majeure vers un fonctionnement plus simple et plus efficace du marché intérieur.

5. CONCLUSION

Pour ce qui est des mesures restant à prendre avant l'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques aux personnes non assujetties, la Commission appelle les États membres à accepter la pleine responsabilité de la préparation technique et à se tenir prêts pour la mise en œuvre du mini-guichet unique.

En effet, la Commission ayant pris en temps voulu toutes les actions nécessaires lui incombant, il revient à présent aux États membres de mener à bien le projet et de veiller à l'application efficace des nouvelles règles dès le 1^{er} janvier 2015.

Afin de garantir une transition en douceur vers la nouvelle réglementation, la Commission estime qu'une démarche pragmatique devra être adoptée en ce qui concerne les mesures transitoires que les États membres mettront en place. Celles-ci devront permettre une imposition appropriée et éviter tout risque de double imposition. À cet égard, il convient de considérer les lignes directrices approuvées à la quasi-unanimité par le comité de TVA¹⁶ comme la «marche à suivre» par tous les États membres.

En outre, l'article 221 de la directive TVA dispose que les États membres peuvent imposer aux prestataires assujettis l'obligation d'émettre une facture¹⁷ pour les prestations fournies à des personnes non assujetties (transactions d'entreprise à particulier). Cependant, une telle obligation peut s'avérer pesante pour les opérateurs travaillant dans différents États membres. C'est pourquoi, en vue de simplifier davantage le respect des règles par les opérateurs économiques, la Commission estime que les États membres ne devraient pas exiger des entreprises qu'elles émettent une facture pour les transactions d'entreprise à particulier relevant du mini-guichet unique.

Enfin, la Commission souligne que de nombreuses entreprises sont très préoccupées par la façon dont les éventuelles différences en matière d'imposition de ces services entre les États membres seront résolues à l'avenir: elles craignent en effet que les différentes administrations de la TVA ne les imposent pour le même service sans qu'aucune procédure ni mécanisme n'existe pour résoudre les désaccords entre États membres. La Commission partage ces inquiétudes pour ce qui concerne l'absence de procédure ou de mécanisme de ce type. Le cadre législatif actuel ne prévoit aucun moyen formel de gérer ce genre de situation et la Commission n'est pas investie des pouvoirs nécessaires à la résolution des problèmes de double imposition. Cette compétence est donc entièrement du ressort des États membres.

¹⁶ Voir la 100^e réunion du comité de la TVA, document de travail n° 797 FINAL:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/key_documents/vat_committee/guidelines-vat-committee-meetings_fr.pdf.

¹⁷ Voir à l'article 226 de la directive TVA le contenu d'une facture au sens de la législation sur la TVA.

La Commission estime nécessaire de mettre en place un mécanisme à l'échelle européenne permettant de résoudre les situations de double imposition. Au vu des réticences des États membres à soutenir de telles initiatives par le passé, la Commission exhorte les États membres à établir un point de contact facile d'accès et d'en communiquer les coordonnées aux services de la Commission, afin qu'une liste complète puisse être publiée en ligne sur son portail.¹⁸ Ce point de contact constituerait une première étape dans la recherche de solutions aux problèmes de double imposition résultant de calculs divergents de la part des différentes administrations fiscales nationales.

6. RECOMMANDATIONS CONCERNANT LA VOIE A SUIVRE

La Commission appelle les États membres:

- à prendre toutes les mesures nécessaires à la mise en place en temps voulu de l'infrastructure informatique nécessaire;
- à mettre en œuvre pleinement les lignes directrices relatives à l'audit;
- à abandonner l'idée de facture obligatoire pour les prestations de services d'entreprise à particulier relevant de la nouvelle réglementation sur le lieu de prestation; et
- à désigner un point de contact facile d'accès en cas de problème de double imposition.

¹⁸ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_fr.htm