

Le 24 novembre 2000

PROPOSITION DE LA COMMISSION, COM(2000) 349 FINAL, POUR UNE DIRECTIVE DU CONSEIL MODIFIANT LA DIRECTIVE 77/388/CEE CONCERNANT LE REGIME DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE APPLICABLE A CERTAINS SERVICES FOURNIS PAR VOIE ELECTRONIQUE

COMMENTAIRES DE L'UNICE

Synthèse

Comme le Conseil, l'UNICE souscrit aux deux principes suivants pour ce qui est des fournitures de biens numériques:

- ? les livraisons électroniques doivent être traitées comme des services;
- ? ces services, s'ils sont consommés en l'UE, doivent être taxés en l'UE.

L'UNICE souscrit également aux principes OCDE de la conférence d'Ottawa: neutralité, efficience, simplicité.

En ce qui concerne les fournitures de biens numériques de l'entreprise au consommateur, l'UNICE discerne les problèmes suivants:

1. un problème de neutralité entre les prestataires de l'UE et ceux des pays tiers;
2. un problème de neutralité résultant des taux différents appliqués, au sein de l'UE, à des produits identiques;
3. un problème de neutralité résultant des taux différents appliqués à des produits similaires;
4. des problèmes d'application touchant les prestataires des pays tiers.

Des problèmes ci-dessus, le plus urgent aux yeux de la majorité des fédérations de l'UNICE est le premier: l'absence de neutralité entre les opérateurs de l'UE et ceux des pays tiers. L'UNICE soutient fermement la Commission dans son objectif, à savoir assurer des conditions égales entre les opérateurs de l'UE et des pays tiers. La proposition de la Commission appelle à la définition, d'urgence, de moyens techniques, simples et appropriés, pour appliquer la taxe, dans l'UE, aux fournisseurs en ligne des pays tiers.

Pour qu'une égalité de conditions puisse être mise en place, il importe que les prestataires de l'UE et des pays tiers soient traités de la même façon, non pas simplement en théorie, mais surtout sur le terrain. L'UNICE estime significatif le risque que les prestataires des pays tiers ne se conforment pas aux règles fixées.

C'est pourquoi la majorité des fédérations membres de l'UNICE propose que tous les États membres appliquent un taux de TVA uniforme aux fournitures de biens numériques visées par la proposition de la Commission. Le niveau de ce taux devrait refléter la nécessité de corriger le problème de neutralité entre opérateurs de l'UE et des pays tiers, tout en tenant compte du problème de neutralité entre produits similaires.

Sur le principe, l'UNICE n'est guère favorable à un nouveau taux de TVA. Elle considère néanmoins que le seul moyen de résoudre les problèmes de neutralité est un taux uniforme.

L'UNICE propose que ce taux uniforme puisse, si nécessaire, être fixé sur une base transitoire, jusqu'à ce que les instances internationales se soient prononcées sur les méthodes finales d'application. Une situation où les conditions sont inégales est intolérable

et ne peut plus être acceptée, car elle entravera le développement du commerce électronique au sein de l'Union européenne.

Étant donné qu'il s'agirait d'une solution temporaire, l'UNICE partage l'avis de la Commission sur l'inutilité d'une extension à tous les types de fournitures de biens numériques.

Introduction et remarques générales

Le 7 juin 2000, la Commission présenta une proposition de directive modifiant le régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable à certains services fournis par voie électronique [COM(2000) 349 final], dans le but de moderniser les règles actuelles dans le sens des principes adoptés par l'Union européenne et des conclusions de la conférence de l'OCDE à Ottawa en 1998.

L'objectif de la Commission est clair: tenir compte de l'émergence d'Internet, vecteur de commerce international. A cette fin, il est nécessaire de réduire l'insécurité juridique, de promouvoir un environnement rationnel et d'instaurer une concurrence équilibrée en supprimant les distorsions d'ordre fiscal.

L'expansion des technologies de l'information et des communications apporte, sur le marché mondial, des possibilités nouvelles et stimulantes pour les milieux d'affaires, sous la forme du commerce électronique. L'on peut distinguer deux types de commerce électronique. Le premier, dit "hors ligne", se caractérise par une commande, une facturation, et éventuellement un paiement, par voie électronique, mais une livraison physique des biens ou services concernés. Le second, dit "en ligne", implique la fourniture électronique des services eux-mêmes (y compris les "biens virtuels"). Or, les règles actuelles de TVA ont été définies à une époque où le commerce électronique n'existait pas. La forme en ligne du commerce électronique, tout particulièrement, exige d'adapter le régime de TVA, afin d'éviter les distorsions de concurrence dans une économie mondialisée, marquée par la croissance du commerce électronique. Par conséquent, l'UNICE accueille favorablement la récente initiative de la Commission européenne dans ce domaine.

Avant d'examiner en détail les divers aspects de la proposition de la Commission, l'UNICE tient à exprimer ici certaines observations générales. De l'avis de l'UNICE, les nouvelles règles de TVA applicables aux services en ligne devraient reposer sur les principes fondamentaux de la TVA et les conclusions de l'OCDE, telles qu'adoptées à Turku (1997) et Ottawa (1998): l'impôt s'applique sur le territoire dans lequel la consommation a lieu (c'est le principe du pays de destination). Ces nouvelles règles devraient également, autant que possible, respecter les principes de neutralité, d'efficience et de simplicité.

Les prestations numériques engendrent certains problèmes nouveaux, qui mettent en lumière d'autres problèmes, plus anciens, surtout pour ce qui est des prestations à des non-assujettis:

1. un problème de neutralité entre les prestataires de l'UE et ceux des pays tiers;
2. un problème de neutralité résultant des taux différents appliqués, au sein de l'UE, à des produits identiques;
3. un problème de neutralité résultant des taux différents appliqués à des produits similaires;
4. des problèmes d'application touchant les prestataires des pays tiers.

De l'avis d'une majorité des fédérations membres de l'UNICE, le premier de ces problèmes, c'est-à-dire l'absence de neutralité entre les prestataires de l'UE et ceux des pays tiers, est le plus grave en ce qui concerne les prestations au consommateur. Déjà, des entreprises européennes établissent des filiales dans les pays tiers afin d'exonérer leurs ventes de la TVA, et cette tendance devrait s'intensifier. La Commission propose une solution, mais celle-ci ne corrigerait le problème qu'en théorie.

Concernant les prestations de services en ligne à des non-assujettis (transactions d'entreprise à consommateur, B2C), la Commission propose d'appliquer au sein de l'UE le principe du pays d'origine, en combinaison avec un lieu d'enregistrement unique ("LEU") pour les prestataires des pays tiers.

Cette proposition pragmatique a manifestement pour objectif d'atteindre à tout le moins un certain degré de neutralité entre les opérateurs de l'UE et ceux des pays tiers. A l'heure actuelle, en effet, on constate un grave défaut de neutralité, au détriment des opérateurs de l'UE. Cette absence de neutralité est plus préjudiciable encore aux entreprises de l'UE qui vendent des biens similaires, soumis aux règles de la vente à distance. Si elle veut corriger rapidement le défaut de neutralité, l'Union européenne ne peut attendre l'achèvement et les recommandations du processus mené parallèlement au sein de l'OCDE.

L'UNICE est consciente des difficultés, pour les États membres, que pose l'acceptation de la solution "LEU". Elle tient toutefois à souligner qu'un rejet de cette solution augmenterait le risque de non-respect de la part des opérateurs de pays tiers. L'opérateur doit être incité à se conformer aux règles nouvelles.

Si elle n'est pas assortie de dispositions complémentaires, la proposition de la Commission sera cependant de nature à engendrer des distorsions de concurrence, jusqu'à harmonisation au sein de l'UE des taux de TVA applicables aux prestations numériques. L'UNICE considère, au vu de la diversité des taux normaux de TVA (entre 15 et 25 %), que la proposition devrait entraîner une situation où les prestataires UE de services en ligne seraient amenés, pour les prestations aux non-assujettis de l'ensemble de l'UE, à s'établir ou à créer un établissement stable dans un État membre appliquant un taux faible. Ce serait le cas également de prestataires de pays tiers, qui seraient tenus à un enregistrement pour la prestation de services en ligne aux non-assujettis de l'UE.

Il y a deux solutions à ce problème.

1. Harmoniser les taux de TVA pour les fournitures de biens électroniques

L'inconvénient direct de cette solution est l'absence de neutralité entre un produit (par ex. un logiciel) livré physiquement et le même produit livré électroniquement. De l'avis de la majorité des fédérations membres de l'UNICE, cette distorsion est toutefois moindre que celle qui résulte aujourd'hui du fait que les opérateurs de pays tiers ne sont pas tenus d'appliquer la TVA. Par ailleurs, cette distorsion particulière existe déjà dans plusieurs États membres, où les livres, par exemple, sont souvent vendus avec un taux de TVA réduit.

Le taux harmonisé envisagé devrait être fixé à un niveau qui reflète la nécessité de corriger le problème de neutralité entre opérateurs de l'UE et des pays tiers, tout en tenant compte du problème de neutralité entre produits similaires. En outre, il minimiserait la concurrence déloyale que pourraient exercer des entreprises de pays tiers qui ne s'y conformeraient pas. Une attention particulière devrait toutefois être attachée au risque de distorsion et à son suivi.

2. Étendre l'imposition des fournitures de biens numériques au lieu de consommation, également pour les prestations aux consommateurs privés (vente à distance)

Cette solution permettrait:

- ? d'atteindre l'objectif de la proposition de directive (imposer en l'UE les prestations consommées en l'UE);
- ? d'harmoniser le régime visé à l'article 9.2, points c et e, de la sixième directive;
- ? d'éviter le recours à l'épithète "stable" pour ce qui est du lieu où le prestataire étranger est enregistré, et donc de réduire le risque que les définitions de la fiscalité indirecte aient une incidence sur les règles de la fiscalité directe.

Cependant, pour déterminer le lieu d'établissement du prestataire ou celui du preneur, la proposition mentionne "l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable". Un serveur ou un nom de domaine constitue-t-il un établissement stable ? Cette question n'a encore reçu aucune réponse.

En outre, le projet de la Commission envisage que le prestataire est réputé avoir un établissement stable aux fins de TVA dans le pays d'enregistrement. L'UNICE tient à souligner la différence qui existe entre le concept d'établissement stable aux fins d'impôts directs et celui d'établissement stable aux fins d'impôts indirects.

La deuxième solution présente également le désavantage qu'elle imposerait à un opérateur de l'UE d'être enregistré dans tous les États membres où il compte des clients. Il ne s'agit donc pas d'une solution viable, puisqu'elle handicaperait le développement du commerce électronique. Il ne s'agit pas non plus d'une solution pratique pour les entreprises, qui auraient à déterminer précisément le pays et le taux de TVA à appliquer aux ventes en ligne. Pour éviter les distorsions UE / non-UE, les entreprises de pays tiers seraient tenues également à un enregistrement dans chacun des quinze États membres (une préoccupation déjà exprimée).

Par conséquent, la majorité des fédérations membres de l'UNICE se prononce en faveur de la première solution: un taux harmonisé pour les prestations en ligne au sein de l'Union européenne.

L'objectif premier de la proposition de la Commission étant de corriger l'absence de neutralité entre les opérateurs de l'UE et ceux des pays tiers – un objectif auquel elle souscrit – l'UNICE propose que le taux soit fixé à un niveau qui tient compte des principaux problèmes évoqués ci-dessus. Si le taux applicable est fixé au niveau des taux normaux, l'UNICE craint fort que la probabilité du non-respect de la part des opérateurs des pays tiers soit trop élevée pour les opérateurs européens. Si les taux standards, normaux, devaient être maintenus, la perte de recettes pour les États membres pourrait être substantielle (perte en termes d'impôts sur les bénéfices des sociétés et en termes d'impôts sur le revenu des personnes physiques).

Néanmoins, une telle solution pourrait n'être nécessaire qu'à titre temporaire, jusqu'à ce que les instances internationales aient adopté de nouvelles règles d'application et de conformité, et que le commerce électronique soit davantage développé. L'UNICE suggère donc qu'un taux spécial soit fixé pour une période limitée. Le principe d'un taux harmonisé doit néanmoins être conservé.

Pour ce qui est des transactions d'entreprise à entreprise (B2B), l'UNICE souscrit pleinement à la proposition de la Commission, à savoir un passage au mécanisme de l'autoliquidation.

Biens ou services

Des voix se sont élevées, dans certains milieux, pour exprimer certaines préoccupations quant aux implications potentielles d'une classification des produits numériques en biens ou en services selon les règles du commerce international. Ces préoccupations semblent toutefois non fondées, puisque les propositions touchent uniquement à la législation de l'UE sur la TVA. Cette législation reconnaît deux catégories de fournitures: les biens et les services. L'OCDE ayant établi que les produits numériques ne sont pas des biens, il s'ensuit – aux fins de la législation communautaire sur la TVA uniquement – qu'ils doivent être traités comme des services. Ceci n'affecte pas leur classification douanière (s'ils sont l'objet des règles GATT ou GATS).

Champ d'application et définitions

Les modifications proposées de la sixième directive sont centrées sur le lieu où certains services fournis par voie électronique sont soumis à la TVA. Le champ d'application est fixé par trois critères.

- a) Conformément à l'article 6 de la sixième directive, les livraisons assurées par voie électronique sont des prestations de services (ces livraisons n'entrent pas dans la définition des biens inscrite à l'article 5 de la sixième directive – voir texte de la Commission, page 15).
- b) La “fourniture par voie électronique” est définie à l'article 9(2)(f) nouveau proposé (voir article 1(1) de la proposition de directive): “...toute transmission initialement effectuée et reçue au moyen d'un système de traitement électronique (comprenant notamment la compression numérique) et de stockage des données, et intégralement acheminée et réceptionnée par fils, radio, moyens optiques ou autres moyens électromagnétiques, y compris tous services de diffusion, y compris de diffusion télévisuelle au sens de la directive CEE/89/552 et radiodiffusion”.
- c) Les services couverts par la nouvelle règle relative au lieu d'imposition sont limités aux services visés à l'article 9(2)(f) proposé de la sixième directive (voir article 1(1) de la proposition de directive), c'est-à-dire les services visés à l'article 9(2)(c), premier tiret, de la sixième directive (“activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, d'enseignement, de divertissement ou similaires, y compris celles des organisateurs de telles activités ainsi que, le cas échéant, des prestations de services accessoires à ces activités, ce qui englobe toutes les formes de radiodiffusion ainsi que les autres formes de diffusion et de fourniture de son et d'image par voie électronique”), les logiciels, la fourniture d'informations et le traitement de données (article 9(2)(e), troisième tiret de la sixième directive).

S'agissant du point a) ci-dessus, l'UNICE souligne la confusion croissante entre biens et services, qui résulte de la disponibilité sur le marché de combinaisons nouvelles entre produits hors ligne et en ligne. Sur un plan aussi bien technique que commercial, il ne sera jamais possible de fournir, distinctement, hors ligne et à faible coût (voir gracieusement) des téléphones cellulaires, téléviseurs, ordinateurs portables, petits ou gros appareils électroménagers, automobiles même, alors que le logiciel requis pour le fonctionnement de ce type de matériel (biens) est fourni (en une fois ou par abonnement) au titre de service en ligne par voie électronique. L'UNICE est donc d'avis que les aspects TVA et douaniers de telles fournitures "distinctes" devraient être traités dans le cadre de la proposition actuelle.

S'agissant des points b) et c) ci-dessus, l'introduction de l'article 9(2)(f), qui soumettra les fournitures par voie électronique à des règles différentes de celles visées à l'article 9(2)(e), est de nature à engendrer des complexités administratives et des distorsions, en faveur des prestataires des pays tiers, dans le cas de fournitures "groupées" ou composites dont les divers éléments sont soumis aux dispositions d'alinéas ou tirets différents.

La radiodiffusion ne figure pas explicitement à l'article 9(2)(f), ce qui semble surprenant à la lecture de l'exposé des motifs. La diffusion télévisuelle, couverte par l'article 9(2)(c), est quant à elle visée expressément au nouvel article 9(2)(f). La proposition paraît ainsi inclure certains aspects de la radiodiffusion, mais pas tous. Ce passage doit être reformulé, afin d'indiquer clairement ce que couvre l'article 9(2)(f). Les fournitures numériques et les services de radiodiffusion devraient être soumis aux mêmes règles.

Le traitement des données et les services informatiques doivent être définis avec plus de clarté, afin d'éviter des différences significatives d'interprétation.

Lieu des prestations de services effectuées par voie électronique

A l'article 9(2)(f) proposé, le premier tiret se réfère à des "customers", le deuxième et le troisième à des "persons". Ceci pourrait engendrer des confusions. Le terme "customers" employé au premier tiret devant couvrir à la fois les assujettis ("taxable persons") et les non-

assujettis ("*non-taxable persons*"), l'UNICE suggère de remplacer "*customers*" par "*persons*".¹

Aux termes de l'article 9(2)(f) proposé, la fourniture en ligne de services à un assujetti établi dans (un autre État membre de) l'Union européenne est imposable au lieu où ce dernier est établi. Ceci implique que le prestataire vérifie le numéro d'identification à la TVA de cet assujetti. Le nouvel alinéa de l'article 21(1)(a) précise qu'à cet égard, le prestataire agit "avec toute la diligence normalement de mise dans la pratique commerciale d'un secteur déterminé". L'UNICE estime que des règles claires et sûres doivent être fixées, afin d'éviter les interprétations divergentes de cette disposition par les États membres, sans quoi cette exigence devient potentiellement fort onéreuse. En effet, alors que les autorités fiscales veulent assurer que le prestataire a pris des mesures raisonnables pour se conformer aux règles, la charge doit rester minimale – et ceci ne peut être obtenu que si les autorités fiscales et les entreprises savent clairement quelles sont les exigences, si celles-ci sont réalisables dans un contexte d'entreprise et, une fois ces exigences satisfaites, que le prestataire ne sera pas jugé à l'aune d'erreurs commises de bonne foi.

Selon les propositions de la Commission, les prestations transnationales de services en ligne à des non-assujettis sont soumises à la TVA dans le pays d'origine, c'est-à-dire le lieu où le prestataire est établi. Le premier paragraphe qui suit le troisième tiret de l'article 9(2)(f) devrait être compris comme suit: lorsqu'une prestation en ligne est rendue par un assujetti établi dans un État membre à un non-assujetti établi dans un autre État membre, le lieu de la prestation est l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la prestation de services est rendue.

La proposition manque de clarté quant aux prestations de services en ligne rendues à des non-assujettis établis dans la Communauté par un assujetti établi en dehors de la Communauté dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 100.000 euros. Ce seuil concerne-t-il uniquement les prestations numériques, ou toutes les prestations rendues dans l'UE ? Dans son exposé des motifs (page 8), la Commission indique qu'un enregistrement unique est "*prévu*". Dans le résumé (page 19), elle affirme que "un lieu d'enregistrement unique (qui devrait en principe être celui de l'État membre dans lequel est effectuée la première prestation imposable) sera possible". Par ailleurs, la nouvelle disposition (f) de l'article 22(1) de la sixième directive (introduite par l'article 1(5)(b) de la proposition de directive) précise que "un assujetti établi en dehors de la Communauté rendant des prestations de services par voie électronique...est tenu de s'identifier aux fins de la TVA dans un État membre dans lequel il effectue des prestations". De l'avis de l'UNICE, cet énoncé n'est pas clair et pourrait être compris comme signifiant, soit "dans chaque État membre où il effectue des prestations", soit "dans l'un des États membres où il effectue des prestations".

En outre, il est malaisé de déterminer pourquoi la Commission propose, au nouvel article 22(1)(f), une disposition supplémentaire selon laquelle elle réexaminera la disposition et proposera éventuellement d'y apporter des modifications pour la fin 2003 au plus tard. En tout état de cause, si un enregistrement unique est mis en place pour les prestataires de services en ligne établis en dehors de la Communauté, ceci entraînera inévitablement, dans de nombreux cas, le choix de l'État membre appliquant le taux de TVA le plus faible.

Des précisions doivent être apportées également pour ce qui est des interactions entre les nouvelles règles et celles régissant la vente de biens et la vente à distance.

¹ NdT: ce paragraphe n'a de pertinence que pour la version anglaise des propositions de la Commission. Il est néanmoins conservé ici, dans un style littéral, par souci de comparabilité.

Le prestataire de services en ligne établi dans un État membre de l'UE

La proposition repose sur la présomption, cruciale, que le prestataire peut identifier à la fois la situation du preneur au regard de la TVA et le pays où il est établi. Si le preneur est un assujetti établi dans un autre État membre, il soumet au prestataire son numéro d'identification à la TVA (à vérifier par le système VIES d'échange d'informations en matière de TVA). Le mécanisme de l'autoliquidation lui permet de déduire la TVA exigible dans l'État membre où il est établi. Toutefois, un problème peut surgir s'il n'existe aucun moyen technique fiable de déterminer le pays d'un non-assujetti. Dans un tel cas, il est impossible de savoir si le preneur est établi dans l'État membre du prestataire, ou dans un autre État membre, ou en dehors de l'UE. Le prestataire doit alors agir comme si le preneur était établi dans le même État membre que lui, et donc appliquer la TVA de cet État membre.

Si le pays tiers où est établi un non-assujetti ne peut être déterminé, cela entraînera la consommation de services en ligne en dehors de l'UE, soumis à la TVA de l'État membre du prestataire. Dans l'exposé des motifs (page 9), la Commission européenne indique que "la pratique commerciale courante consistant à demander une adresse vérifiable de facturation par carte de crédit pourrait constituer pour l'heure la meilleure solution"

Pourtant, l'on peut se demander si les indicateurs divers, parfois masqués, appliqués par les organismes de cartes de crédit offriront véritablement une solution faisable aux prestataires, qui devront conserver un ensemble contrôlable de données aux fins de la TVA. La Commission semble partager cette préoccupation, puisqu'elle affirme qu'elle "continuera à œuvrer, notamment au sein de l'OCDE, afin d'identifier les mesures appropriées et accessibles pour la détermination du lieu de prestation" (c'est-à-dire le lieu où est établi le preneur).

La Commission se dit optimiste quant aux possibilités d'introduire un indicatif de pays dans les données relatives à l'adresse du preneur (ce qui, de fait, suffirait à l'objectif poursuivi) et renvoie aux cartes de crédit, qui mentionnent le pays sans révéler l'identité du titulaire de la carte. Cependant, tant qu'aucun moyen approprié et pratique n'aura pas été trouvé et mis en œuvre à l'échelle internationale pour déterminer le pays du destinataire de services en ligne, soit par son adresse, soit par un retraçage du paiement, les services par voie électronique fournis par un prestataire établi dans un État membre aux preneurs établis dans des pays tiers pourraient devoir être soumis à la TVA de l'UE, et donc placer le prestataire concerné dans une position désavantageuse sur le marché mondial.

Par conséquent, et parce que de nombreuses transactions seront sans doute effectuées sur écran, en temps réel, il devrait être possible au preneur de déclarer en ligne sa situation au regard de la TVA, et au prestataire de se fier à cette déclaration. Le prestataire ne devrait pas être tenu de vérifier distinctement les détails avant de confirmer le taux zéro – à ce moment, le preneur potentiel peut s'être déplacé ou avoir perdu tout intérêt pour le service envisagé.

Si, comme le propose la Commission, les chiffres de l'indicatif du pays liés à une carte de débit ou de crédit doivent servir à déterminer la résidence d'un preneur, un prestataire devrait pouvoir se fier à ces informations lorsqu'il les a obtenues et traitées de bonne foi, sans craindre une réévaluation subséquente s'il s'avère que les informations sont incorrectes. Une sauvegarde supplémentaire pourrait consister à exiger l'adresse du preneur en plus des détails de la carte de crédit ou de débit. Les limitations concrètes d'un tel régime devraient être discutées et adoptées en concertation avec les milieux d'affaires avant toute mise en œuvre.

Si le recours aux détails des cartes de crédit ou de débit peut fonctionner à court terme, à plus longue échéance l'utilisation du porte-monnaie électronique ou d'autres moyens de paiement pourrait compromettre le régime. Il convient donc d'examiner l'utilisation de certificats numériques, outils potentiellement plus fiables. Toute législation devrait par

conséquent être assez flexible pour intégrer de nouvelles méthodes de détermination de l'enregistrement et de l'assujettissement à la TVA, méthodes à examiner et adopter si elles s'avèrent pratiques.

Le prestataire de services en ligne établi dans un pays tiers

Un prestataire de services en ligne établi en dehors de l'UE devrait être en mesure de déterminer si les preneurs sont établis dans un État membre de l'UE et si son chiffre d'affaires pour les services en ligne aux preneurs établis dans l'UE dépasse €100.000.

Une fois encore, l'existence de moyens techniques fiables, permettant d'identifier le lieu où est établi le preneur, est capitale. Si le prestataire établi dans un pays tiers ne peut déterminer le territoire de l'UE où le preneur est établi, il doit supposer que ce preneur est établi en dehors de l'UE. Selon la législation nationale, le prestataire du pays tiers peut ou ne peut pas exiger du preneur la TVA, l'impôt sur le chiffre d'affaires ou la taxe sur les ventes.

Si des moyens d'identification fiables voient le jour, le prestataire du pays tiers devrait également garder trace du chiffre d'affaires sur les ventes en ligne à tous les preneurs établis dans un État membre de l'UE, afin de vérifier si ce chiffre d'affaires dépasse ou non €100.000. Il devrait pouvoir opter pour un enregistrement aux fins de la TVA dans l'un des États membres où il effectue des prestations, et il sera réputé avoir un établissement stable dans cet État membre au sens de l'article 9(2)(f).

Le régime proposé exige que les administrations fiscales des États membres de l'UE soient en mesure (grâce à une étroite collaboration) de repérer un prestataire établi en dehors de l'UE et d'obtenir un accès à ses livres afin de contrôler son chiffre d'affaires sur les services en ligne fournis par ce prestataire à des non-assujettis établis dans l'un ou l'autre des États membres de l'UE. L'UNICE a l'impression que la proposition de la Commission est centrée sur les prestataires de services en ligne soumis à des normes élevées de déontologie commerciale. En effet, la Commission semble croire que les opérateurs, même en dehors de l'UE, ne souhaitent pas s'exposer à des dettes fiscales significatives et non acquittées dans l'UE. Si la supposition de la Commission s'avérait trop optimiste, des distorsions de concurrence pourraient naître au détriment des contribuables, de l'UE et en dehors, respectueux des règles du commerce électronique en ligne.

En outre, on ne peut exclure qu'un prestataire de pays tiers, désireux d'éviter que les prestations de services en ligne qu'il rend soient soumises à la TVA dans l'UE – et donc d'esquiver toute obligation liée à la TVA dans l'UE – pourrait légitimement établir une série d'entités juridiques dans son propre pays (ou un autre État tiers) s'il réalise, sur les prestations à des non-assujettis de l'UE, un chiffre d'affaires qui doit rapidement dépasser le seuil des €100.000.

Ce seuil de €100.000, envisagé pour l'enregistrement des prestataires des pays tiers, est considérablement plus élevé que les seuils fixés par la plupart des États membres. Ceci signifie que le désavantage concurrentiel actuel ne disparaîtrait pas pour nombre d'entreprises de l'UE. Le seuil, par ailleurs, laisserait de la place à des manipulations de même nature que celles dont souffre actuellement la vente à distance. Ces deux problèmes seraient moins aigus avec un taux harmonisé fixé à un niveau qui reflète la nécessité de corriger le problème de neutralité entre opérateurs de l'UE et des pays tiers, tout en tenant compte du problème de neutralité entre produits similaires.

Respect des obligations liées à la TVA par voie électronique

Aux termes des modifications proposées des articles 22(1)(a), 22(4)(a) et 22(6)(a) de la sixième directive, et sous réserve des conditions qu'ils déterminent, les États membres autorisent les assujettis à utiliser les moyens électroniques lorsqu'ils s'acquittent de leurs obligations liées à la TVA. L'assujetti, rappelons-le, est tenu de déclarer le commencement, le changement et la cessation de son activité en qualité d'assujetti, de déposer une déclaration de TVA périodique et, si un État membre le demande, de déposer une déclaration reprenant toutes les données concernant l'ensemble des opérations effectuées l'année précédente.

L'UNICE salue la proposition visant à autoriser le respect des obligations par voie électronique. Cependant, il serait bon de fixer un délai de mise en œuvre par les États membres. Ces dispositions ont un champ d'application général et ne s'appliquent pas exclusivement aux prestations de services en ligne: elles contribueront à rendre plus aisées et moins coûteuses les procédures administratives auxquelles doivent satisfaire les milieux d'affaires dans le marché intérieur de l'UE et les entreprises étrangères opérant avec des consommateurs de l'UE.

En ce qui concerne la vérification de la situation d'un preneur au regard de la TVA, et plus particulièrement le numéro d'identification à la TVA d'un assujetti par le système VIES, l'UNICE souligne que la demande et le certificat de vérification peuvent tous deux être transmis et reçus par voie électronique.

Les propositions passent sous silence le détail de leurs implications administratives, bien que l'UNICE accueille favorablement l'engagement à éliminer les restrictions à l'utilisation de moyens d'enregistrement électronique pour les transactions. Il est capital de maintenir la charge de conformité à un minimum, en évitant d'introduire de nouvelles conditions onéreuses. Il faut établir dès que possible des règles communes en matière de facturation électronique (y compris les notes de crédit et l'auto-facturation), de signature électronique et de vérification électronique des numéros de TVA. Les entreprises devraient pouvoir conserver leurs "livres" électroniques en un lieu unique – et non être tenues de les conserver dans chaque juridiction où elles font du commerce électronique – pour autant que les contrôleurs des comptes des autres juridictions aient accès à ces données.

Respect des dispositions

Les préoccupations sont vives devant l'absence de moyens appropriés pour assurer le respect des règles de la part de fournisseurs extra-communautaires de produits numériques à des consommateurs de l'UE. Il faut néanmoins compter que tous les grands prestataires se conformeront aux règles fixées, et que la réduction subséquente de la concurrence déloyale apportera un réel avantage aux entreprises de l'UE.

Une coopération intergouvernementale est nécessaire pour assurer le respect des règles par tous les secteurs d'activités. Il serait malvenu d'en imposer la charge aux entreprises de l'UE, par exemple en exigeant des fournisseurs de télécommunications qu'ils appliquent les dispositions relatives à l'enregistrement via une coupure des télécommunications, ou en demandant aux organismes de cartes de crédit qu'ils imposent la taxe sans sauvegardes appropriées pour les entreprises. De telles mesures auraient des implications juridiques et commerciales très étendues.

Au point 3.3 (page 11), la Commission indique que *"les normes habituellement admises en matière de contrôle obligatoire ou d'examen de diligence raisonnable doivent en principe ... permettre de déceler les cas de manquement aux obligations fiscales"*. Ceci ne se vérifierait qu'en cas de valeurs qualifiables de "matérielles" en langage d'audit. Il pourrait en résulter

des engagements TVA considérés comme significatifs par les autorités fiscales locales, mais d'un niveau inférieur au niveau matériel du contrôleur des comptes.

Délai de mise en œuvre

Aux termes de l'article 2 de la proposition de directive, les États membres transposent en droit national les modifications à la sixième directive pour le 1er janvier 2001 au plus tard. L'UNICE est consciente qu'il est urgent de prendre les mesures nécessaires pour percevoir la TVA dans l'environnement mondialisé du commerce électronique, mais elle espère que le Conseil, dans son processus décisionnel, prendra en considération ses commentaires préliminaires, exprimés ici, ainsi que les observations plus détaillées qu'elle pourrait formuler dans le cadre du dialogue entre les milieux d'affaires et les organisations publiques concernées. L'UNICE rappelle que l'absence de clarté et de neutralité des incidences des mesures envisagées engendreront des distorsions de concurrence qu'il convient d'éviter.

Conclusion

La proposition de la Commission représente une tentative majeure et globalement fondée de régler certains problèmes potentiels dans le domaine de la perception fiscale et de corriger le désavantage concurrentiel dont souffrent les entreprises de l'UE à cet égard. Toutefois, cette proposition suscite certaines préoccupations liées au respect des futures règles, aux détails de la mise en œuvre des dispositions et, sur certains points, à un manque de précisions. L'UNICE conteste plus particulièrement l'introduction d'un nouvel article 9(2)(f), en termes de base d'imposition par rapport à l'article 9(2)(e). Elle estime qu'il en résultera des distorsions, aux conséquences préjudiciables pour les entreprises sur les plans de la compétitivité et de la charge de conformité. Il importe de trouver des solutions concrètes dès que possible, pour assurer la bonne mise en œuvre de la directive. Cependant, si elles sont combinées à la nouvelle approche – c'est-à-dire un taux de TVA harmonisé pour les fournitures de biens numériques – l'UNICE considère que les propositions de la Commission devraient être appuyées, car elles représentent un grand pas en avant vers l'obtention d'une égalité de conditions dans le commerce électronique.
