

COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES

COM(89)260 final

Bruxelles, le 14 juin 1989

ACHEVEMENT DU MARCHÉ INTERIEUR ET RAPPROCHEMENT DES IMPOTS INDIRECTS

COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU CONSEIL
ET AU PARLEMENT EUROPEEN

ACHEVEMENT DU MARCHÉ INTERIEUR ET RAPPROCHEMENT
DES IMPÔTS INDIRECTS

**COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU CONSEIL
ET AU PARLEMENT EUROPEEN**

1. Depuis la communication de la Commission du 4 août 1987 et les propositions qui y étaient annexées (COM(87) 320 à 328), un large débat s'est ouvert sur les voies et moyens de la suppression des obstacles fiscaux à la réalisation du Marché intérieur.

Plusieurs discussions ont eu lieu au Conseil (ECOFIN) et des groupes de travail se sont réunis à l'initiative du Conseil et de la Commission. Il faut mentionner à cet égard notamment les travaux du Comité de politique économique et, depuis le début de 1989, de deux groupes : l'un sur la compensation, qui a achevé ses travaux en avril 1989 et l'autre, dont les travaux se poursuivent, sur la répartition des taux de TVA par catégorie de produits.

2. En ce qui concerne les objectifs poursuivis, un large consensus s'est formé sur le rôle central pour le Marché intérieur des réformes à accomplir en matière de fiscalité indirecte. Ce consensus s'était déjà exprimé dans la nouvelle rédaction de l'article 99 du Traité, issue de l'Acte unique.

L'accord est également général sur les deux grands axes que devrait suivre toute action de la Communauté :

- rapprocher les taux applicables à la TVA et aux droits d'accises dans les Etats Membres ;
- éliminer les frontières fiscales incompatibles avec un véritable marché unique.

En ce sens, les avis exprimés à l'égard du système proposé par la Commission consistant à ce que les marchandises circulent toujours grevées de la TVA, n'ont pas mis en cause le saut qualitatif majeur qu'il représente sous deux aspects :

- d'une part du point de vue de la réalisation d'un véritable marché intérieur, puisque les marchandises y circuleraient dans les mêmes conditions qu'au sein d'un Etat membre;
- d'autre part parce qu'il anéantirait dans son principe même une des causes majeures de fraude : celle qui s'alimente de l'existence de deux circuits de circulation de biens - taxés ou non - dont l'étanchéité ne peut être absolue.

De ce point de vue la Commission est fondée à considérer que ce mode de taxation est bien le plus conforme à l'idée d'espace économique sans frontières intérieures.

3. Sur la méthode à suivre en revanche, d'importants désaccords persistent, qui s'ajoutent aux difficultés de l'action entreprise. S'agissant du "volet TVA", le débat engagé doit se poursuivre activement afin de rechercher un consensus. En ce qui concerne le "volet accises", la Commission a déjà indiqué qu'elle ferait de nouvelles propositions visant à accroître la flexibilité des mesures à prendre.

La présente communication a pour objet de préciser les nouvelles orientations auxquelles est parvenue la Commission pour la mise en oeuvre des objectifs proposés en 1987. Il s'agit essentiellement, pour favoriser un accord au Conseil dans les meilleurs délais, d'adopter une approche pragmatique des principaux problèmes et des solutions possibles.

Cela conduit à trois orientations majeures : la mise en place le plus tôt possible et jusqu'à la fin de 1992 d'une phase transitoire de rapprochement des impôts indirects, une nouvelle approche, en matière de TVA, de la question de la compensation et de nouvelles propositions en ce qui concerne les taux des accises.

I. Une phase transitoire

4. Le passage abrupt, au 1.1.1993, de la situation prévalant actuellement en matière de taux de TVA et de montant des droits d'accise à un système nouveau sans frontières intérieures ne manquerait pas de perturber la situation des opérateurs et la conduite des politiques économiques nationales. L'organisation d'une période transitoire favorisera l'entrée en vigueur effective de la réforme à la date prévue, en ménageant les adaptations nécessaires d'ici là.

Certes, l'essentiel des adaptations à réaliser est du ressort de chacun des Etats membres, en fonction de ses priorités propres et du contexte national. Il en est ainsi notamment de la convergence des taux de TVA et d'accises, que plusieurs Etats membres ont déjà amorcée ou programmée.

A cet égard, il convient de souligner que, dans ses réflexions sur les assouplissements nécessaires de ses propositions initiales, la Commission a attaché une importance particulière aux conséquences budgétaires prévisibles et s'est orientée vers les dispositions qui permettent d'en réduire l'importance dans toute la mesure du possible.

Toutefois, il importe que la définition au plan communautaire d'une période transitoire s'accompagne d'une concrétisation de l'engagement des Etats membres en faveur de l'achèvement du marché

intérieur dans le domaine de la fiscalité indirecte, notamment en ce qui concerne le rapprochement des taux de TVA d'ici la fin de 1992.

5. Cette période permettrait aux opérateurs de se préparer aux modes de fonctionnement de la réforme les concernant. Elle permettrait également de mettre en oeuvre certaines simplifications de procédure afin de renforcer le caractère préparatoire à l'abolition intégrale des frontières de cette phase de transition. Dans cette perspective, il sera notamment proposé de simplifier les procédures de transit communautaire en supprimant l'avis de passage.
6. Enfin, pour renforcer le processus d'intégration des marchés et la crédibilité dans l'opinion de la progression vers le marché intérieur, la Commission propose que cette période soit marquée par un relèvement graduel et substantiel des franchises-voyageurs. Un tel relèvement, souhaité par le Parlement européen, s'inscrit pleinement dans la perspective de l'Europe des citoyens. Par ailleurs il devrait exercer un effet d'appel sur l'ensemble des opérateurs :
 - en préfigurant les franchises illimitées et la liberté d'achat, taxe payée, qui seront la règle dans le marché intérieur à partir de 1993;
 - en incitant à accélérer le rapprochement des conditions fiscales et en particulier des taux de TVA et d'accises entre les Etats membres.

A cet effet la Commission entend proposer, en trois étapes prenant effet aux 1er janvier 1990, 1991 et 1992, un accroissement de l'ordre :

- . du quadruplement des franchises de TVA en valeur;
- . du doublement des franchises quantitatives spécifiques sur les produits soumis à accises.

II. La TVA

A. Le rapprochement des taux

7. La proposition de la Commission de deux fourchettes de taux (4 à 9% pour le taux réduit, 14 à 20% pour le taux normal) constitue la base des discussions au Conseil et au Parlement européen.

Ces discussions portent en particulier sur trois questions : la largeur des fourchettes, souvent considérée comme excessive et risquant d'entraîner des distorsions de concurrence, notamment en ce qui concerne la fourchette du taux normal, les produits à soumettre au taux réduit de TVA et, enfin, le problème des produits soumis à un taux zéro.

Le taux normal de TVA

8. Une solution alternative à la fourchette de taux consisterait à remplacer cette fourchette par un taux minimal applicable à compter du 1er janvier 1993 sans que soit défini un plafond à respecter par les Etats membres en ce qui concerne le taux normal de TVA. Chaque Etat membre choisirait un taux au moins égal au taux minimal en fonction aussi bien des implications budgétaires nationales de ce choix que de la "pression concurrentielle" liée aux taux choisis par les Etats membres voisins ou avec lesquels les échanges sont le plus actifs.

Un tel taux minimal devra répartir de façon équilibrée l'effort entre les Etats membres dont les taux de TVA sont les plus élevés, et les autres Etats membres. Cette formule de taux minimal est ainsi plus simple que celle de la fourchette de taux et elle respecte mieux l'autonomie de chaque Etat membre et la spécificité de sa situation.

9. Il faut en outre admettre qu'entre des Etats voisins dont les taux seraient très écartés et qui entretiendraient entre-eux un important commerce frontalier, il y ait une nécessité à ce que leurs taux respectifs soient particulièrement rapprochés.

Les Etats membres concernés par ces situations pourraient rechercher un accord à cet effet, sous une forme à déterminer. Leur problème spécifique serait ainsi résolu sans qu'un effort non nécessaire soit imposé à l'ensemble des Etats membres.

Le taux réduit de TVA

10. La Commission estime que la fourchette proposée (4 à 9%) répond le mieux aux besoins et qu'il importe surtout de se mettre d'accord sur les produits à soumettre au taux réduit par rapport à ceux relevant du taux normal de TVA. Pour la Commission, en effet, un accord est indispensable dès la phase préparatoire sur le fait qu'une structure commune fondée sur un système à deux taux constitue une condition essentielle pour parvenir à un rapprochement suffisant.

Les produits soumis à un taux zéro de TVA ¹

11. Le droit communautaire existant n'a jamais considéré les taux zéro appliqués à certains produits dans plusieurs Etats membres comme des taux de TVA à proprement parler mais comme des dérogations temporaires aux principes généraux de la TVA, liées au maintien d'une situation de transition.

¹ Il est important de noter qu'à la différence de l'exonération, qui laisse à la charge du consommateur final les taxes acquittées en amont par le fournisseur, le taux zéro implique que les taxes d'amont sont remboursées et que par conséquent le produit mis à la consommation est totalement détaxé, c'est-à-dire qu'il n'est gravé d'aucune charge fiscale.

Toutefois, dans ses propositions initiales, la Commission n'a pas exclu la possibilité, au-delà de 1992, de maintenir l'application de taux zéro sous forme de dérogations liées à une nouvelle période transitoire.

Compte tenu de la nécessité à la fois de réduire le champ des produits actuellement soumis à un taux zéro de TVA et de tenir compte du rôle social que certains Etats membres font ainsi jouer à la TVA, un assouplissement de la position de la Commission pourrait être envisagé pour autant qu'un certain nombre de conditions soient remplies.

Il s'agirait, dans le cadre d'un compromis final, d'autoriser le maintien pour les Etats membres qui le souhaiteraient de quelques taux zéro pour un nombre très limité des produits passibles du taux réduit, et sans qu'il en résulte des risques de distorsion de concurrence pour les autres Etats membres. Une telle orientation ne pourrait être envisagée par la Commission que dans la mesure où le Conseil parviendrait par ailleurs à un accord sur le champ des produits soumis au taux normal et au taux réduit de TVA.

B. Une mise en pratique différenciée

12. Les principales critiques adressées aux propositions initiales de la Commission portent d'une part sur le caractère complexe, centralisé et potentiellement chargé de conflits budgétaires entre Etats membres, du mécanisme de compensation, d'autre part sur les risques de distorsions de concurrence résultant, en ce qui concerne les achats des consommateurs finals, d'écarts de taux demeurant excessifs pour certains Etats membres. S'agissant des particuliers cela concerne notamment les achats par correspondance et les achats d'automobiles. S'agissant des non-assujettis institutionnels et des assujettis exonérés, cela concerne leurs achats d'une certaine valeur (par exemple biens d'investissement).

Pour favoriser un accord au Conseil, la Commission suggère par la présente communication une approche nouvelle consistant à traiter une série d'opérations de façon différenciée, au moins tant que les taux ne sont pas suffisamment rapprochés, et à n'envisager un système de compensation ou plutôt de restitutions que pour les autres opérations des assujettis.²

Les ventes par correspondance

13. La plupart des Etats membres connaissent des systèmes de ventes par correspondance, mis en oeuvre par des grandes firmes spécialisées qui fondent l'essentiel de leur activité sur des systèmes de ventes directes à des consommateurs finals et s'adressent également de façon directe aux consommateurs des autres Etats

²Un assujetti est une personne physique ou morale qui exerce des activités économiques taxables à la TVA.

membres. Il convient d'éviter que des écarts de fiscalité indirecte ne deviennent source de distorsions ou de délocalisation de ces entreprises.

La Commission est prête à proposer que ces ventes soient, pour les opérateurs spécialisés, taxées aux conditions et dans le pays de destination de la marchandise.

Ce régime ne mettrait pas en cause le principe selon lequel tout particulier peut acquérir des marchandises, taxes payées, dans l'Etat membre de son choix.

Les ventes de véhicules de tourisme

14. Les ventes d'automobiles ont souvent constitué l'exemple type des craintes de distorsions qui pourraient résulter d'écarts de taux jugés trop importants.

Une solution technique pourrait s'appuyer sur l'une des caractéristiques propres à ces biens: leur immatriculation dans le pays de résidence de leur propriétaire. Afin de rendre la TVA exigible dans le pays de résidence de l'acquéreur, le lieu de livraison serait défini comme étant le lieu de l'immatriculation. En pareil cas, le fait générateur deviendrait le moment de l'immatriculation.

Afin d'éviter tout risque de fraude ou d'arbitraire, les conditions d'un changement de résidence seraient celles posées par le droit communautaire (directive 83/183).

Les ventes à des non-assujettis institutionnels et à des assujettis exonérés

15. Des risques de distorsions ont également été soulignés, résultant de ventes à ces catégories de "consommateurs finals" que sont les non-assujettis institutionnels (organismes de droit public et assimilés) et les assujettis exonérés (banques, assurances, etc.).

De fait les achats de ces agents économiques, et en particulier leurs achats de biens d'investissement, constituent pour certains secteurs productifs une part considérable de leurs ventes. Les risques de délocalisation des achats pour des raisons principalement fiscales, ne peuvent donc être exclus, au moins pour des achats d'une certaine importance économique.

16. Là aussi, des solutions techniques spécifiques peuvent être trouvées afin de remédier aux conséquences potentielles des écarts de taux dans ces cas particuliers.

Ainsi, il pourrait être prévu que les achats dans un autre Etat membre par ces catégories d'opérateurs donnent lieu, dans leur Etat d'établissement, à une procédure de livraison à soi-même, taxable aux conditions du lieu de livraison; ou encore qu'une taxe

différentielle égale à la différence entre la TVA acquittée à l'acquisition et la TVA nationale exigible sur une livraison ou une prestation similaire, soit instituée.

Ces diverses solutions contribueraient à ramener les risques tant commerciaux que budgétaires à des proportions très faibles, tout en assurant une élimination des barrières fiscales aux échanges.

Il va de soi que sur le long terme, ces régimes deviendraient d'autant moins nécessaires, que les taux tendraient à se rapprocher davantage.

Les opérations des entreprises liées au sein d'un même groupe

17. L'une des caractéristiques du commerce intra-communautaire est l'importance considérable des échanges intervenant entre opérateurs situés dans le même processus industriel, dont une part significative est effectuée par des entreprises liées au sein d'un même groupe. Ces entreprises offrent des garanties du fait de la régularité des flux de leurs opérations et du contrôle dont elles font l'objet. Cette constatation a déjà conduit certains Etats membres à leur accorder, au plan national, un traitement suspensif en accord avec les dispositions de l'article 4 (4) de la Sixième Directive "TVA".

Il pourrait être utile d'étendre, avec les garanties nécessaires, cette possibilité à une partie des échanges intra-communautaires. Cette possibilité devrait être également ouverte aux petites et moyennes entreprises liées dont les flux transfrontaliers le justifient.

Les ventes intracommunautaires entre membres agréés du groupe interviendraient sans application de la TVA. L'exigibilité de la TVA serait reportée au moment où l'une des entreprises liées revendrait à un acheteur non lié, non agréé. Les entreprises ne pourraient opérer sous ce schéma que sous autorisation préalable et conditionnelle de l'Etat membre d'établissement.

Le traitement des autres opérations des assujettis

18. Les mesures décrites ci-dessus permettraient d'apporter une solution pragmatique aux principales difficultés rencontrées dans le processus d'abolition des frontières fiscales. D'une part en réduisant les risques des distorsions de concurrence par des dispositions ad hoc, pour les cas les plus significatifs, d'autre part en mettant en oeuvre une suspension de TVA sur les ventes intracommunautaires entre entreprises liées. De cette façon, la question de savoir quelle formule retenir pour les opérations "résiduelles" des assujettis devrait pouvoir être traitée de façon largement dépassionnée.

19. L'une des implications de la circulation des produits "TVA comprise", est un mécanisme dit "de compensation". En effet, dès lors que l'on souhaite continuer d'affecter la totalité de la recette de TVA au pays de consommation finale du bien, il est nécessaire que l'Etat exportateur restitue la part de TVA collectée lors de la transaction transfrontière, à l'Etat importateur. Il faut noter que cette exigence est indépendante tant de l'abolition des frontières fiscales que du rapprochement des taux, et subsisterait même s'il advenait qu'ils fussent unifiés.

De fortes réserves se sont exprimées du côté des administrations fiscales sur le mécanisme proposé par la Commission : d'une part il n'offrirait pas toutes garanties de contrôle et de ce fait risquerait d'être une source de contentieux entre Etats ; d'autre part il impliquerait une gestion centralisée à l'excès.

Toutefois, les mesures suggérées ci-dessus, qui contribueront à réduire substantiellement le montant des opérations résiduelles, permettent d'envisager une nouvelle approche de ce problème.

Dans ces conditions, il semble qu'une approche macro-économique de la compensation, qui présente des avantages opérationnels appréciables, pourrait également devenir politiquement acceptable.

20. La simplification qui en résulterait serait très importante, tant pour les entreprises que pour les administrations fiscales, car les débits et les crédits des Etats seraient calculés non plus sur la base des déclarations TVA des assujettis, mais sur la base des statistiques relatives aux échanges commerciaux.

Le mécanisme ainsi mis sur pied pourrait être léger, puisque la méthode d'évaluation des transferts ne serait pas plus complexe que celle utilisée pour la nouvelle ressource propre.

Il n'y aurait pas de caisse centrale de compensation, mais seulement une comptabilité des soldes excédentaires à restituer.

Ce mécanisme serait en outre efficace, puisqu'il résoudrait d'emblée un certain nombre de problèmes techniques controversés : le problème de répartition de l'excédent résultant des opérations des non-assujettis et des assujettis exonérés trouverait naturellement sa solution ; de la même façon, la base statistique assurerait un rythme régulier des flux.

Il va de soi que la condition sine qua non d'un tel système serait le maintien d'un système statistique de qualité dans la Communauté, dont le principe a été proposé par la Commission.

³ Com(88) Final "Proposition de règlement (CEE) du Conseil relatif aux statistiques des échanges de biens entre Etats membres.

III. Les accises

21. La critique essentielle à laquelle la Commission s'est heurtée est l'absence de flexibilité de sa proposition initiale de 1987 fondée sur des taux uniques par produit pour toute la Communauté. Plus qu'en matière de TVA, la tentative d'harmonisation met en évidence la diversité des situations qui se rencontrent encore dans la Communauté.

En ce qui concerne les droits sur le tabac et l'alcool, cette diversité est rendue encore plus difficilement réductible du fait de la situation différente dans laquelle se trouvent les Etats Membres, producteurs ou non. Enfin la traduction dans le niveau des accises des impératifs de la santé publique est très inégale selon les Etats membres.

Comme elle l'a déjà indiqué, la Commission confirme qu'une flexibilité est nécessaire, que cette flexibilité peut être plus ou moins grande selon le produit concerné mais qu'elle ne doit en aucun cas conduire à remettre en cause le principe de l'abolition des frontières fiscales.

A. Rapprochement progressif

22. Les différenciations de traitement devraient s'articuler autour de valeurs repères, d'objectifs à long terme, qui expriment la volonté de la Communauté d'évoluer vers un état de meilleure intégration. Celles-ci pourraient être définies sur la base de taux uniques définis en 1987.

A cet égard la Commission est consciente que l'évolution récente tant des politiques de santé que des nécessités de protection de l'environnement justifie des objectifs à long terme plus élevés que ce n'était le cas en 1987.

La flexibilité se traduirait par le recours, selon les produits, à des taux minima ou à des fourchettes de taux situées autour de ces objectifs.

Alcool et tabac

23. La Commission proposera que des taux minima différenciés selon les principaux produits soient d'application obligatoire à l'issue de la période de transition, c'est-à-dire à compter du 1er janvier 1993.

Dans la fixation des taux minima, une attention plus particulière sera portée aux pays à accises basses de façon à ce que cette solution suscite un effort qui reste raisonnable de leur part et à condition que cela ne prenne pas la forme de contrôles aux frontières.

L'existence de ces taux minima n'empêcherait par les Etats membres appliquant les droits les plus élevés sur ces produits de faire évoluer progressivement le niveau des droits vers les valeurs repères à long terme retenues pour chaque catégorie de produits.

Huiles minérales

24. Il convient de tenir plus particulièrement compte des risques de distorsion de concurrence qui sont ici plus grands que pour les alcools et les tabacs et résultant d'écart excessifs entre les droits appliqués sur les différents produits pétroliers par les Etats membres. C'est pourquoi la Commission proposera que soient appliqués aux huiles minérales, et selon les produits, soit des taux uniques soit des fourchettes de taux sans rejeter totalement à priori la fixation de taux minima dans certaines circonstances. Dans ses choix, la Commission veillera tout particulièrement aux liens existants avec d'autres politiques sectorielles (Transport, énergie, environnement).

B. Règles de circulation

25. Il est fondamental que les contrôles aux frontières soient également éliminés pour les produits soumis à accises.

Ainsi les particuliers doivent-ils pouvoir acheter ces produits où bon leur semble et les transporter librement pour autant qu'il s'agisse d'une opération sans caractère commercial.

Afin de faciliter les opérations commerciales intracommunautaires et de garantir aux Etats Membres que les droits qui leur reviennent soient effectivement versés, les conditions de fonctionnement d'entrepôts "interconnectés" devront être proposées. Elles permettraient aux opérateurs de faire circuler les produits en suspension de droits, lesquels ne deviendraient exigibles qu'à la sortie définitive, par mise à la consommation, de ce régime d'entrepôts.

Enfin, des mesures de contrôle à l'intérieur des Etats membres devront être mises en oeuvre pour éviter les fraudes liées aux différences de droits entre les Etats membres résultant de la flexibilité. Ces mesures pourraient prendre la forme de vignettes fiscales (bandelettes, congés, etc.) assurant que les produits mis en commerce sur le territoire d'un Etat membre ont acquitté les droits correspondants.

Des propositions modifiées et complémentaires concernant les accises seront transmises au Conseil avant le mois d'août.

Conclusion

26. La Commission estime nécessaire, pour assurer le succès des négociations en cours sur le dossier crucial des frontières fiscales, de procéder à une série de suggestions et d'aménagements de ses propositions :
- la mise en oeuvre d'une phase transitoire de convergence active d'ici la fin de 1992 au cours de laquelle :
 - . une forte incitation serait fournie aux Etats membres pour accélérer le rapprochement des taux de TVA et d'accises;
 - . des simplifications de procédure seraient mises en oeuvre dans la perspective de l'objectif final.
 - . la liberté d'achat, taxe payée, dans un autre Etat membre serait progressivement introduite par un relèvement graduel et substantiel des franchises voyageurs;
 - l'adoption, comme alternative à la fourchette de taux normal de TVA, d'un régime comportant seulement un taux minimal applicable à compter du 1er janvier 1993 et, dans ce contexte l'encouragement donné à des accords entre certains Etats membres pour réduire davantage les écarts entre leurs taux;
 - la mise en place de régimes spécifiques pour des opérations commerciales bien délimitées:
 - . ventes par correspondance,
 - . ventes de véhicules de tourisme,
 - . ventes à des non-assujettis institutionnels ou à des assujettis exonérés.
 - . la définition d'un système de suspension de TVA sur les ventes intracommunautaires entre entreprises liées;
 - pour les autres opérations, une nouvelle approche du mécanisme de restitution de soldes de TVA fonctionnant sur base macro-économique ;
 - une modification des propositions en matière d'accises, afin de leur donner le maximum de souplesse compatible avec les impératifs de la réalisation du marché intérieur.
-

Commission des Communautés européennes

COM(89) 260 final

Communication de la

COMMISSION AU CONSEIL ET AU PARLEMENT

Achèvement du marché intérieur et rapprochement des impôts indirects

14.6.1989

Office des publications officielles des Communautés européennes
L - 2985 Luxembourg

Série : DOCUMENTS

1989 — 12 p. — Format 21,0 × 29,7 cm

FR

ISSN 0254-1491

ISBN 92-77-50966-X

N° de catalogue : CB-CO-89-250-FR-C

DOCUMENTS

Communication de la
COMMISSION AU CONSEIL ET AU PARLEMENT
Achèvement du marché intérieur et
rapprochement des impôts indirects

09

14.6.1989

N° de catalogue : CB-CO-89-250-FR-C

ISBN 92-77-50966-X



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES