



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Bruxelles, le 7.11.2007
COM(2007) 677 final

2007/0238 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

**modifiant diverses dispositions de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006
relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée**

(présentée par la Commission)

EXPOSÉ DES MOTIFS

1) CONTEXTE DE LA PROPOSITION

- **Motivations et objectifs de la proposition**

Les commentaires reçus du milieu des entreprises et des États membres ont démontré la nécessité d'apporter, sur plusieurs points, des adaptations ponctuelles à la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après, la directive TVA). Aucune de ces adaptations n'implique une remise en cause des grands principes contenus dans la directive TVA, et aucune de ces adaptations ne paraît suffisamment importante pour justifier à elle seule une proposition de directive autonome.

C'est pourquoi, il a paru opportun de regrouper dans une seule proposition l'ensemble de ces améliorations ponctuelles qu'il semble nécessaire d'apporter à la directive TVA. Ces aménagements concernent le régime TVA applicable à la fourniture de gaz naturel, d'électricité, de chaleur et/ou de froid, le traitement fiscal des entreprises communes créées en application de l'article 171 du traité CE, la prise en compte de certaines conséquences liées à l'élargissement de l'Union et enfin les conditions d'exercice du droit à déduction de la TVA acquittée en amont.

- **Contexte général**

Le régime actuel de TVA concernant le gaz et de l'électricité résulte pour l'essentiel de la directive 2003/92/CE du 7 octobre 2003. Or, il s'est avéré qu'en raison des termes techniques utilisés dans cette directive, le nouveau régime fiscal défini par cette directive avait un champ d'application trop restreint et ne correspondant pas à la réalité économique, particulièrement en ce qui concerne le lieu d'imposition à la TVA des livraisons de gaz naturel et l'exonération de TVA des importations de gaz naturel. Par ailleurs, il s'est avéré qu'il serait opportun d'appliquer les mêmes règles à la fourniture de chaleur ou de froid par les réseaux de chaleur et/ou de froid, puisque ce secteur fonctionne de façon comparable au secteur du gaz naturel et de l'électricité.

Dans son article 171, le traité CE permet à la Communauté de créer des entreprises communes ou toute structure nécessaire à la bonne exécution des programmes de recherche, de développement et de démonstration communautaires. Dans sa décision du 19 décembre 2006 (2006/971/CE), le Conseil a confirmé que, pour la mise en œuvre du programme-cadre pour les activités de recherche, de développement technologique et de démonstration (2007-2013) il peut, notamment, recourir à la création d'entreprises communes et il est très probable qu'il y aura de plus en plus recours à l'avenir. Il convient donc de définir un cadre fiscal approprié pour ce type d'entreprises.

Comme d'autres nouveaux États membres, la Bulgarie et la Roumanie ont été autorisées, dans le cadre de leur adhésion, à appliquer des mesures dérogatoires en ce qui concerne la franchise de taxe accordée aux petites et moyennes entreprises et le régime TVA applicable aux transports internationaux de personnes. Il convient donc d'intégrer ces dérogations dans la directive TVA pour des raisons de transparence et de cohérence.

En ce qui concerne le droit à déduction, un des principes de base existants prévoit qu'un assujetti ne peut déduire la TVA sur les opérations réalisées en amont que dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de ses opérations ouvrant droit à déduction. Dans ce contexte, la Cour de Justice des Communautés européennes a décidé qu'un assujetti a le droit d'inclure des biens, à utilisation mixte, en tout ou en partie, ou de ne pas les inclure, dans les actifs de l'activité économique qu'il exerce. Lorsqu'il choisit d'intégrer en totalité les biens en cause dans son activité économique, il a le droit de déduire la TVA supportée en amont immédiatement et en totalité, et ce que le bien soit ou non utilisé simultanément pour un usage professionnel et non-professionnel. Dans un deuxième temps, l'usage non-professionnel du bien est imposé à la TVA comme une prestation de services à titre onéreux sur la base du montant des dépenses engagées.

Bien qu'en théorie chaque type de choix exercé par l'assujetti devrait aboutir à un résultat similaire, il y a lieu de constater que l'inclusion totale des biens à utilisation mixte dans le patrimoine de l'entreprise a généralement pour conséquence de créer pour celle-ci un avantage en termes de trésorerie, de sorte que l'utilisation non-professionnelle entraîne une réduction de la charge fiscale, réduction qui est susceptible d'augmenter avec la proportion de l'utilisation à des fins non-professionnelles.

Ceci est particulièrement vrai pour l'immobilier, compte tenu du fait que le coût d'acquisition est souvent très important, qu'une utilisation professionnelle et non-professionnelle simultanée est possible et courante, et que la durée de vie économique d'un bien immobilier est en principe beaucoup plus élevée que celle des autres biens utilisés à des fins professionnelles. Il paraît dès lors opportun d'adapter la déduction de la TVA relative à l'immobilier pour faire en sorte que l'exercice initial du droit à déduction de la TVA supportée en amont reflète plus strictement le principe de base rappelé ci-dessus et d'empêcher certains montages visant à créer un avantage de trésorerie injustifié.

- **Dispositions en vigueur dans le domaine de la proposition**

Le système commun de TVA est actuellement régi par la directive du Conseil 2006/112/CE du 28 novembre 2006. Cette directive résulte de la refonte de l'ancienne 6e directive TVA 77/388/CEE du 17 mai 1977.

- **Cohérence avec les autres politiques et les objectifs de l'Union**

Non applicable.

2) CONSULTATION DES PARTIES INTERESSEES ET ANALYSE D'IMPACT

- **Consultation des parties intéressées**

La proposition contenant principalement des aménagements techniques, la consultation s'est exercée exclusivement avec les États membres dans le cadre du Comité de la TVA et du Groupe de Travail n° 1.

- **Obtention et utilisation d'expertise**

Le recours à une expertise externe n'a pas été nécessaire.

- **Analyse d'impact**

La proposition de directive contient essentiellement des dispositions techniques ne remettant pas en cause les principes importants sur lesquels repose la législation communautaire en matière de TVA.

En ce qui concerne l'exercice du droit à déduction, dans un premier temps, le rétablissement du principe de base au niveau de l'exercice du droit à déduction aura pour effet de faire disparaître les différences potentielles entre assujettis. Par la suite, l'application de cette règle sera neutre, aussi bien pour les assujettis que pour les administrations fiscales.

Le recours à une étude d'impact n'était donc pas nécessaire.

3) ELEMENTS JURIDIQUES DE LA PROPOSITION

- **Résumé des mesures proposées**

Concernant le régime TVA applicable au gaz naturel et à l'électricité, il est proposé d'étendre son champ d'application aux livraisons et aux importations de gaz naturel réalisées par toutes les sortes de gazoducs ainsi qu'aux livraisons et importations réalisées au moyen de navires transporteurs de gaz naturel. Par ailleurs, il est proposé d'appliquer les mêmes règles aux livraisons et aux importations de chaleur ou de froid réalisées au moyen de réseaux de chaleur et/ou de froid. En outre, s'agissant du lieu d'imposition des prestations de services à la TVA, la proposition prévoit l'imposition dans l'État membre du preneur de toutes les prestations de services liées à la fourniture d'un accès aux réseaux d'électricité, de gaz naturel, de chaleur et/ou de froid, et pas seulement celles liées à un accès aux réseaux de distribution. Enfin, la proposition simplifie la procédure permettant aux États membres d'appliquer un taux réduit de TVA aux fournitures de gaz naturel, d'électricité et de chauffage urbain.

Concernant les entreprises communes établies en vertu de l'article 171 du traité CE, il est proposé de clarifier leur statut fiscal au regard de la TVA. S'agissant d'entreprises créées au niveau communautaire dans le but de soutenir les efforts communautaires dans le domaine de la recherche, il convient de tenir compte de leur caractère communautaire et du mode spécifique de leur financement. En effet, leur financement par des fonds communs, en application de l'article 185 du règlement financier, conduit à ce que la TVA sur les achats en amont (en règle générale n'ouvrant pas droit à déduction en raison de l'absence d'opérations taxables) alimenterait le budget national de certains États membres, sans que de tels effets soient justifiés. Afin d'éviter de telles conséquences, il y a lieu de traiter ces entreprises comme des organismes internationaux pour autant qu'elles soient créées par les Communautés européennes, dotées de la personnalité juridique et reçoivent effectivement des subventions à la charge de leur budget général. Il convient de préciser que l'exonération ne pourrait pas s'appliquer aux livraisons de biens et prestations de services destinées à l'usage privé des membres de ces entreprises.

Dans le cadre de leur adhésion, la Bulgarie et la Roumanie ont été autorisées à octroyer une franchise de taxe aux petites entreprises et à continuer d'appliquer une exonération de TVA aux transports internationaux de personnes. Il paraît donc utile de faire figurer ces dérogations dans le texte de la directive TVA, comme tel est le cas pour les autres États membres.

En ce qui concerne le droit à déduction, pour une meilleure application du principe selon lequel la déduction ne naît que dans la mesure où les biens et services concernés sont utilisés pour des besoins des opérations ouvrant droit à déduction, il est proposé de restreindre l'exercice initial de la déduction à la proportion de l'usage professionnel effectif lorsque des biens immobiliers à usage mixte sont affectés au patrimoine de l'entreprise. En même temps, un système de rectification est proposé pour prendre en compte les variations entre l'usage professionnel et privé (ou non-professionnel) de ces biens immobiliers.

- **Base juridique**

Article 93 du traité CE.

- **Principe de subsidiarité**

Le principe de subsidiarité s'applique dans la mesure où la proposition ne relève pas d'un domaine de compétence exclusive de la Communauté.

Les objectifs de la proposition ne peuvent pas être réalisés de manière suffisante par l'action des États membres pour les raisons suivantes.

Les sujets faisant l'objet de la présente proposition font déjà l'objet d'une législation communautaire, à savoir la directive du Conseil 2006/112/CE du 28 novembre 2006. Les dispositions de la législation communautaire existante ne peuvent donc être modifiées que par le droit communautaire lui-même.

Les États membres ne peuvent adopter une législation nationale qui irait à l'encontre de la législation communautaire harmonisée, sans modification préalable de la législation communautaire existante.

Les objectifs de la proposition peuvent mieux être réalisés par une action de la Communauté pour les raisons suivantes.

Seule la législation communautaire peut modifier la législation communautaire existante.

S'agissant de la modification d'une législation déjà harmonisée, seule une action au niveau communautaire peut être efficace.

La proposition ne va pas au delà de l'adaptation des dispositions législatives existantes qui se sont avérées être inadaptées.

La proposition est donc conforme au principe de subsidiarité.

- **Principe de proportionnalité**

La proposition est conforme au principe de proportionnalité pour les raisons suivantes.

Les mesures proposées sont contenues dans un projet de directive. Toutefois, s'agissant de la détermination du lieu d'imposition à la TVA, celui-ci ne peut-être qu'unique. De même, il importe que les modalités d'exercice du droit à déduction en matière de TVA soient harmonisées.

Les mesures proposées constituent pour l'essentiel une clarification et une simplification des règles actuellement en vigueur en matière de TVA : elle ne peut dès lors que bénéficier aux opérateurs économiques et aux citoyens, de même qu'aux administrations publiques.

- **Choix des instruments**

Instrument(s) proposé(s): directive.

D'autres instruments n'auraient pas été adéquats pour les raisons suivantes.

La législation communautaire TVA qu'il est proposé de modifier étant contenue dans une directive, la directive constitue l'outil le plus approprié pour cette modification.

4) **INCIDENCE BUDGETAIRE**

La proposition n'a pas d'incidence pour le budget de la Communauté.

5) **INFORMATION SUPPLEMENTAIRE**

- **Simplification**

La proposition introduit une simplification du cadre législatif, une simplification des procédures administratives s'appliquant aux autorités publiques (nationales ou européennes), une simplification des procédures administratives s'appliquant aux entités et personnes privées.

La proposition contient une disposition visant à clarifier le régime commun de TVA.

La proposition contient une disposition proposant de simplifier la procédure applicable par les États membres qui souhaitent appliquer un taux réduit de TVA aux fournitures de gaz naturel, d'électricité ou de chauffage urbain.

Les mesures concernant le lieu d'imposition à la TVA des livraisons de gaz naturel constituent une simplification pour les entreprises de ce secteur.

La proposition concernant le droit à déduction vise à instaurer un système de rectification pour refléter les changements au niveau de l'utilisation professionnelle et non-professionnelle des biens immobiliers. Dans ce cas, et par voie de conséquence, l'article 26 de la directive TVA ne sera plus d'application, durant la période de rectification, à l'utilisation non-professionnelle de ces biens, pour autant que cette utilisation n'ait pas initialement déjà ouvert un droit à déduction. Le fait de ne pas

devoir taxer séparément et supplémentairement une utilisation privée (ou non professionnelle) est considéré comme une simplification.

- **Tableau de correspondance**

Les États membres sont tenus de communiquer à la Commission le texte des dispositions nationales transposant le directive, ainsi qu'un tableau de correspondance entre ces dispositions et la présente directive.

- **Explication détaillée de la proposition, par chapitre ou par article**

Régime TVA applicable au gaz, à l'électricité, à la chaleur ou au froid (article premier, points 1), 3) à 5), 7) et 9))

Compte tenu de la rédaction adoptée par le Conseil en 2003, le régime spécial de TVA applicable aux livraisons et aux importations de gaz naturel et d'électricité n'est applicable, en ce qui concerne le gaz naturel, qu'aux livraisons et importations réalisées par le système de distribution. Ceci a pour conséquence d'exclure du champ d'application de ce régime les livraisons et importations de gaz naturel réalisées au moyen des gazoducs du réseau de transport. Par ailleurs, le régime spécial n'est pas actuellement applicable aux livraisons et importations de gaz naturel intervenant par navire transporteur de gaz naturel. Or, il s'avère que le gaz livré ou importé par navire transporteur de gaz naturel est identique à celui transporté par gazoduc et est, après regazéification dans le port d'arrivée, réacheminé dans les gazoducs du réseau de transport. La proposition prévoit donc de faire entrer dans le champ d'application du régime spécial les livraisons et les importations de gaz naturel par tous les types de gazoducs ainsi que celles réalisées par navire transporteur de gaz naturel.

Par ailleurs, on a assisté récemment à l'apparition des premiers réseaux transfrontaliers de chaleur ou de froid. Or, il apparaît que la problématique concernant les livraisons et importations de gaz naturel ou d'électricité est identique pour les livraisons et importations de chaleur ou de froid. La proposition de directive prévoit donc d'aligner le régime TVA applicable aux livraisons et importations de chaleur ou de froid par les réseaux de chaleur et/ou de froid, sur celui applicable au gaz naturel et à l'électricité.

En outre, s'agissant du lieu d'imposition des prestations de services à la TVA, le texte actuel de l'article 56 de la directive TVA ne prévoit l'application d'un dispositif d'auto-liquidation de la taxe que pour la fourniture d'un accès aux systèmes de distribution de gaz naturel et d'électricité. La proposition prévoit d'élargir ce dispositif d'auto-liquidation de la taxe à toutes les prestations de services liées à la fourniture d'un accès aux réseaux d'électricité, de gaz naturel, de chaleur et/ou de froid, et pas seulement celles liées à un accès aux réseaux de distribution.

L'expérience acquise dans la mise en œuvre récente de la procédure actuellement prévue par l'article 102, chargeant la Commission de se prononcer sur l'existence d'un risque de distorsion de concurrence créé par un taux réduit applicable aux livraisons de gaz naturel ou d'électricité a démontré son caractère obsolète et superflu. En effet, les articles 38 et 39 assurent déjà, depuis l'adoption de la directive 2002/93/CE que la TVA soit perçue à l'endroit où le gaz naturel livré par le système de distribution de naturel, et l'électricité sont effectivement consommés par l'acquéreur. Ces règles tiennent compte de la particularité de ce type de transport pour la détermination du lieu

de la livraison, ce qui évite toute distorsion de concurrence entre États membres. La présente proposition propose d'étendre ces règles à la livraison de chaleur ou de froid par les réseaux de distribution de chaleur et/ou de froid. Néanmoins, il demeure important d'assurer une information suffisante de la Commission et des autres États membres quant à l'introduction effective de tout taux réduit par un État membre dans ce secteur très sensible. Par conséquent, une procédure de consultation préalable du comité de la TVA est proposée, lorsqu'un État membre veut introduire un taux réduit pour la fourniture de gaz naturel, d'électricité ou de chauffage urbain.

Régime TVA applicable aux entreprises communes (article premier, point 10))

Pour bénéficier de l'exonération prévue à l'article 151 de la directive TVA, un organisme international doit avoir été créé par au moins deux États, reconnus par l'Union européenne, ou par une organisation internationale existante (agissant, le cas échéant, conjointement à d'autres organisations internationales ou États) dans le cadre d'objectifs légitimes poursuivis en commun et qui ne sont pas essentiellement de nature économique. Les entreprises communes ne peuvent pas être considérées comme de tels organismes internationaux. Or, ces entreprises sont chargées de mettre en œuvre une politique communautaire pour laquelle non seulement des financements communautaires entrent en jeu, mais à laquelle les États membres contribuent également par leurs budgets nationaux.

Afin d'éviter l'impact d'une taxation des achats effectués par ces entreprises, dont les activités ne sont en règle générale pas taxables à la TVA et dont la TVA supportée en amont n'ouvre donc pas droit à déduction, il est nécessaire d'accorder aux entreprises communes un traitement similaire à celui accordé aux organismes internationaux. Il est donc proposé d'insérer dans la directive TVA un nouvel article 151 bis assimilant les entreprises communes aux organismes internationaux. Ce traitement n'est toutefois accordé qu'aux organismes créés par les Communautés européennes, dotés de la personnalité juridique et qui reçoivent effectivement des subventions à la charge de leur budget général. Il est prévu que l'exonération ne s'applique pas aux livraisons de biens et prestations de services destinées à l'usage privé des membres de ces entreprises.

Prise en compte de certaines conséquences liées à l'élargissement (article premier, points 2), 6), 8) et 12) à 16)).

Dans le cadre de leur adhésion, la Bulgarie et la Roumanie ont été autorisées à octroyer une franchise de la taxe aux petites entreprises. Dans un souci de clarté et de transparence, cette dérogation est intégrée à l'article 287. Pour tenir compte de l'autorisation accordée, dans le même cadre, à ces nouveaux États membres pour continuer d'appliquer une exonération de TVA aux transports internationaux de personnes, de nouveaux articles 390 bis et 390 ter sont insérés dans la directive TVA.

Modalités d'exercice du droit à déduction pour les biens et services se rapportant à certains biens immobiliers (article premier, point 11)).

Dans le cadre du droit à déduction, le principe de base, prévu à l'article 168 de la directive TVA, prévoit que l'assujetti a le droit de déduire la TVA dans la mesure où les biens et services, auxquels se rapporte la TVA payée ou due, sont utilisés pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction.

La disposition vise à clarifier l'exercice du droit à déduction lorsqu'il se rapporte à un bien immobilier destiné à être utilisé en même temps à un usage professionnel et non-professionnel. Tel est le cas notamment de la TVA qui se rapporte à des acquisitions de biens immobiliers, mais aussi à certaines prestations de services telles que la construction, la rénovation ou la transformation substantielle qui, sur le plan économique, peut être mise au même niveau qu'une acquisition ou une construction d'un bien immobilier. Par contre, les simples réparations ou améliorations sont exclues du champ d'application de la mesure proposée.

La disposition prévoit maintenant que, dans les situations prévues au paragraphe précédent, la déduction initiale est limitée à l'utilisation effective du bien pour des opérations ouvrant droit à déduction au moment où la taxe devient exigible. En cas d'utilisation mixte, il ne serait dès lors plus possible de déduire immédiatement la totalité de la TVA payée en amont.

Compte tenu de cette limitation de la déduction pour l'assujetti, un système de rectification est instauré pour prendre en compte les changements entre l'usage professionnel et l'usage non-professionnel des biens immobiliers concernés, pendant une durée qui correspond à la période de régularisation existant pour les biens d'investissement immobiliers. Le nouveau système s'appliquerait aussi bien aux augmentations qu'aux diminutions de l'usage professionnel. Ce système remplacerait, d'une part, la taxation de l'utilisation non-professionnelle (article 26 de la directive TVA) durant la période de rectification et instaurerait, d'autre part, un système de rectification en faveur de l'assujetti en cas d'augmentation de l'utilisation professionnelle relative à des opérations ouvrant droit à déduction. Dans son fonctionnement, ce système est comparable au système déjà existant de régularisation des déductions pour les biens d'investissement qui ajuste, pour la partie professionnelle, la variation du pourcentage des opérations taxées (et autres opérations ouvrant droit à déduction) et exonérées (sans droit à déduction) au cours de la période de régularisation. Concernant le rapport entre les opérations professionnelles et privées (ou non professionnelles), le nouveau système de rectification est appliqué en parallèle au système de régularisation, sans que ce dernier ne soit modifié lorsque le bien immobilier constitue un bien d'investissement.

Afin de clarifier la manière d'opérer le droit à déduction en ce qui concerne les biens immobiliers à usage mixte, il est donc proposé d'insérer un article 168 bis dans la directive TVA.

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

modifiant diverses dispositions de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 93,

vu la proposition de la Commission¹,

vu l'avis du Parlement européen²,

vu l'avis du Comité économique et social européen³,

considérant ce qui suit:

- (1) La directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée⁴ doit faire l'objet d'adaptations en vue d'y incorporer diverses modifications, le plus souvent à caractère technique.
- (2) S'agissant des dispositions relatives à l'importation et au lieu d'imposition des livraisons de gaz naturel et d'électricité, le régime spécial issu de la directive 2003/92/CE du Conseil du 7 octobre 2003 modifiant la directive 77/388/CEE en ce qui concerne les règles relatives au lieu de livraison du gaz et de l'électricité⁵ ne s'applique pas aux importations et aux livraisons de gaz naturel, réalisées au moyen des gazoducs qui ne font pas partie du réseau de distribution, et en particulier aux gazoducs du réseau de transport au moyen desquels la quasi-totalité des opérations transfrontalières par gazoduc est réalisée. Il y a donc lieu d'inclure dans le champ d'application du régime spécial les importations et les livraisons de gaz naturel réalisées au moyen de tous les gazoducs.
- (3) Ce régime spécial n'est actuellement pas non plus applicable aux importations et aux livraisons de gaz naturel réalisées à l'aide de navires transporteurs de gaz naturel alors que ce gaz est, quant à ses caractéristiques, identique à celui importé ou livré par des gazoducs et qu'il est destiné, après regazéification, à être transporté dans des gazoducs.

¹ JO C du , p. .

² JO C du , p. .

³ JO C du , p. .

⁴ JO L 347 du 11.12.2006, p. 1. Directive modifiée par la directive 2006/138/CE (JO L 384 du 29.12.2006, p. 92).

⁵ JO L 260 du 11.10.2003, p. 8.

Il y a donc lieu d'inclure dans le champ d'application du régime spécial les importations et les livraisons de gaz naturel réalisées au moyen de navires transporteurs de gaz naturel.

- (4) Les premiers réseaux de chaleur ou de froid transfrontaliers ont déjà été mis en service. La problématique concernant la livraison ou l'importation de chaleur ou de froid se pose dans les mêmes termes que pour la livraison ou l'importation de gaz naturel ou d'électricité. Les règles actuelles assurent déjà, pour le gaz naturel et l'électricité, que la TVA soit perçue à l'endroit où ils sont effectivement consommés par l'acquéreur. Elles évitent donc toute distorsion de concurrence entre États membres. Il y a dès lors lieu d'appliquer, pour la chaleur et le froid, le même régime que celui qui s'applique au gaz naturel et à l'électricité.
- (5) S'agissant du lieu d'imposition des prestations de services à la TVA, la législation actuelle ne prévoit l'application d'un régime spécial que pour la fourniture d'un accès aux systèmes de distribution de gaz naturel et d'électricité. Cependant, certains gros consommateurs de gaz ou d'électricité sont directement reliés au réseau de transport et non pas au réseau de distribution. Il y a donc lieu d'élargir le champ d'application de ce régime spécial à toutes les prestations de services liées à la fourniture d'un accès à tous réseaux d'électricité et de gaz naturel ainsi qu'aux réseaux de chaleur ou de froid.
- (6) L'expérience acquise dans la mise en œuvre récente de la procédure actuellement en vigueur, chargeant la Commission de se prononcer sur l'existence d'un risque de distorsion de concurrence résultant de l'application d'un taux réduit de TVA au gaz naturel, à l'électricité et au chauffage urbain, a démontré son caractère obsolète et superflu. En effet, les règles de détermination du lieu d'imposition assurent que la TVA soit perçue à l'endroit où le gaz naturel, l'électricité, la chaleur et le froid sont effectivement consommés par l'acquéreur. Ces règles évitent donc toute distorsion de concurrence entre États membres. Néanmoins, il demeure important d'assurer une information suffisante de la Commission et des autres États membres de tout taux réduit introduit par un État membre dans ce secteur très sensible. Par conséquent, une procédure de consultation préalable du Comité de la TVA est nécessaire.
- (7) Les entreprises communes et autres structures créées en vertu de l'article 171 du traité CE sont chargées de mettre en œuvre des politiques communautaires. Afin d'éviter l'impact d'une taxation à l'avantage de l'État membre où la taxe est due mais au détriment des autres États membres et des Communautés européennes, il est nécessaire d'accorder aux entreprises communes créées par les Communautés, dotées de la personnalité juridique et qui reçoivent effectivement des subventions à la charge de leur budget général en vertu du règlement (CE, Euratom) n° 1605/2002 du Conseil du 25 juin 2002 portant règlement financier applicable au budget général des Communautés européennes⁶, l'exonération de TVA sur leurs achats réalisés en amont.
- (8) Dans le cadre de leur adhésion, la Bulgarie et la Roumanie ont été autorisées à octroyer une franchise de la taxe aux petites entreprises et à continuer d'appliquer une exonération pour les transports internationaux de personnes. Dans un souci de clarté et de cohérence, ces dérogations doivent être intégrées dans la directive elle-même.

⁶ JO L 248 du 16.9.2002, p. 1. Règlement modifié par le règlement (CE, Euratom) n° 1995/2006 (JO L 390 du 30.12.2006, p. 1).

- (9) S'agissant du droit à déduction, la règle de base veut que ce droit ne naisse que dans la mesure où les biens et services sont utilisés par un assujetti pour les besoins de ses opérations ouvrant droit à déduction. Cette règle nécessite d'être clarifiée et renforcée pour que les assujettis soient traités d'une manière identique dans les cas où des biens, tout en étant affectés à l'activité économique de l'assujetti, ne sont pas exclusivement utilisés à des fins se rapportant à cette activité. Dès lors, il y a lieu de restreindre l'exercice initial du droit à déduction à l'usage qui donne lieu à des opérations ouvrant droit à déduction au moment où la taxe devient exigible.
- (10) Dans ce contexte, il y a lieu d'appliquer cette règle aux biens immobiliers qui sont livrés à l'assujetti et aux services importants afférant à ces biens qui lui sont fournis. En effet, ces situations représentent les cas les plus significatifs, compte tenu d'une part de la valeur et de la durée de vie économique de ces biens et d'autre part du fait qu'une utilisation mixte de ce type de biens est courante dans la pratique.
- (11) Compte tenu de la restriction de l'exercice initial du droit à déduction et dans le but d'assurer un système de déduction équitable pour les assujettis, il y a lieu de prévoir un système de rectification pour prendre en compte les changements dans l'utilisation professionnelle et non-professionnelle de ces biens immobiliers pendant une durée qui correspond à la période de régularisation existant pour les biens d'investissement immobiliers.
- (12) Il y a lieu de modifier la directive 2006/112/CE en conséquence,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article premier

La directive 2006/112/CE est modifiée comme suit:

- 1) À l'article 2, le paragraphe 3 est remplacé par le texte suivant:
- "3. Sont considérés comme "produits soumis à accises" les produits énergétiques, l'alcool et les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés tels que définis par les dispositions communautaires en vigueur, à l'exception du gaz naturel fourni par gazoduc ou par navire transporteur de gaz naturel, de l'électricité ainsi que de la chaleur ou du froid fourni par les réseaux de chaleur ou de froid."
- 2) À l'article 13, le paragraphe 2 est remplacé par le texte suivant:
- "2. Les États membres peuvent considérer comme activités de l'autorité publique les activités des organismes de droit public, lorsqu'elles sont exonérées en vertu des articles 132, 135, 136 et 371, des articles 374 à 377, de l'article 378, paragraphe 2, de l'article 379, paragraphe 2, et des articles 380 à 390 ter."
- 3) À l'article 17, paragraphe 2, le point d) est remplacé par le texte suivant:
- "d) la livraison de gaz naturel par gazoduc ou par navire transporteur de gaz naturel, d'électricité ou de chaleur ou de froid par les réseaux de chaleur ou de froid, dans les conditions prévues aux articles 38 et 39;"

- 4) Les articles 38 et 39 sont remplacés par le texte suivant:

"Article 38

1. Dans le cas des livraisons à un assujetti-revendeur de gaz naturel par gazoduc ou par navire transporteur de gaz naturel, d'électricité ou de chaleur ou de froid par les réseaux de chaleur ou de froid, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où cet assujetti-revendeur a établi le siège de son activité économique ou dispose d'un établissement stable pour lequel les biens sont livrés ou, en l'absence d'un tel siège ou établissement stable, à l'endroit où il a son domicile ou sa résidence habituelle.

2. Aux fins du paragraphe 1, on entend par "assujetti-revendeur", un assujetti dont l'activité principale, en ce qui concerne l'achat de gaz naturel, d'électricité ou de chaleur ou de froid, consiste à revendre ces produits et dont la consommation propre de ces produits est négligeable.

Article 39

Dans le cas des livraisons de gaz naturel par gazoduc ou par navire transporteur de gaz, d'électricité ou de chaleur ou de froid par les réseaux de chaleur et de froid, les réseaux de chaleur ou des réseaux de froid, non couvertes par l'article 38, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où l'acquéreur utilise et consomme effectivement les biens.

Lorsque la totalité ou une partie du gaz naturel, de l'électricité ou de la chaleur ou du froid n'est pas effectivement consommée par l'acquéreur, ces biens non consommés sont réputés avoir été utilisés et consommés à l'endroit où il a établi le siège de son activité économique ou dispose d'un établissement stable pour lequel les biens sont livrés. En l'absence d'un tel siège ou établissement stable, il est réputé avoir utilisé et consommé lesdits biens à l'endroit où il a son domicile ou sa résidence habituelle."

- 5) À l'article 56, paragraphe 1, le point h) est remplacé par le texte suivant:

"h) la fourniture d'un accès aux réseaux de transport ou de distribution de gaz naturel, d'électricité ou d'un accès aux réseaux de chaleur ou de froid ainsi que de services de transport ou de transmission par l'entremise de ces réseaux, et la fourniture d'autres services qui y sont directement liés;"

- 6) À l'article 80, paragraphe 1, point b), les termes "articles 380 à 390" sont remplacés par les termes "articles 380 à 390 ter".

- 7) L'article 102 est remplacé par le texte suivant:

"Article 102

Après consultation du comité de la TVA, chaque État membre peut appliquer un taux réduit aux fournitures de gaz naturel, d'électricité ou de chauffage urbain."

- 8) À l'article 136, point a), les termes "articles 380 à 390" sont remplacés par les termes "articles 380 à 390 ter".
- 9) À l'article 143, le point l) est remplacé par le texte suivant:
 - "l) les importations de gaz naturel par gazoduc ou par navire transporteur de gaz, d'électricité ou de chaleur ou de froid par les réseaux de chaleur ou de froid."
- 10) L'article 151 *bis* suivant est inséré:

"Article 151 bis

Aux fins de l'article 151, paragraphe 1, premier alinéa, point b), sont assimilées à des organismes internationaux les entreprises communes et toute autre structure nécessaire à la bonne exécution des programmes de recherche, de développement technologique et de démonstration communautaires, créées par les Communautés européennes en vertu de l'article 171 du traité CE, dotées de la personnalité juridique et qui reçoivent effectivement des subventions à la charge de leur budget général, en vertu de l'article 185 du règlement (CE, Euratom) n° 1605/2002 du Conseil⁷, à la condition qu'elles n'exercent pas d'activité économique au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la présente directive.

Toutefois, l'exonération prévue à l'article 151, paragraphe 1, premier alinéa, point b), ne s'applique pas aux livraisons de biens et prestations de services destinées à l'usage privé des membres des entreprises communes ou de toute autre structure visées au premier alinéa."

- 11) L'article 168 *bis* suivant est inséré:

"Article 168 bis

En cas d'acquisition, de construction, de rénovation ou de transformation substantielle d'un bien immobilier, l'exercice initial du droit à déduction, naissant au moment où la taxe devient exigible, est limité à la proportion de son utilisation effective pour des opérations ouvrant droit à déduction.

Par dérogation à l'article 26, les changements dans la proportion de l'utilisation d'un bien immobilier visé au premier alinéa, sont pris en compte dans les conditions prévues aux articles 187, 188, 190 et 192 pour la rectification de l'exercice initial du droit à déduction.

⁷ JO L 248 du 16.9.2002, p. 1.

Les changements visés au deuxième alinéa sont pris en compte durant la période définie par les États membres en vertu de l'article 187, paragraphe 1, pour les biens d'investissement immobiliers."

- 12) À l'article 221, paragraphe 2, les termes "articles 380 à 390" sont remplacés par les termes "articles 380 à 390 ter".
- 13) À l'article 287, les points 17) et 18) suivants sont ajoutés:
"17) la Bulgarie: 25 600 EUR;
18) la Roumanie: 35 000 EUR."
- 14) Les articles 390 *bis* et 390 *ter* suivants sont insérés:

"Article 390 bis

La Bulgarie peut, dans les conditions qui existaient dans cet État membre à la date de son adhésion, continuer à exonérer les transports internationaux de personnes figurant à l'annexe X, partie B, point 10), aussi longtemps que la même exonération est appliquée par l'un des États membres faisant partie de la Communauté au 1^{er} janvier 2007.

Article 390 ter

La Roumanie peut, dans les conditions qui existaient dans cet État membre à la date de son adhésion, continuer à exonérer les transports internationaux de personnes figurant à l'annexe X, partie B, point 10), aussi longtemps que la même exonération est appliquée par l'un des États membres faisant partie de la Communauté au 1^{er} janvier 2007."

- 15) À l'article 391, les termes "articles 380 à 390" sont remplacés par les termes "articles 380 à 390 ter".
- 16) À l'annexe X, le titre est remplacé par le texte suivant:

"LISTE DES OPÉRATIONS FAISANT L'OBJET DES DÉROGATIONS VISÉES
AUX ARTICLES 370 ET 371 ET AUX ARTICLES 375 À 390 TER"

Article 2
Transposition

1. Les États membres mettent en vigueur les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive à partir du 1^{er} juillet 2008. Ils communiquent immédiatement à la Commission le texte de ces dispositions ainsi qu'un tableau de correspondance entre ces dispositions et la présente directive.

Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

2. Les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine couvert par la présente directive.

Article 3

La présente directive entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Article 4

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

*Par le Conseil
Le Président*