



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Bruxelles, 23.12.2003
COM(2003) 822 final

2003/0329 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

**portant modification de la directive 77/388/CEE
en ce qui concerne le lieu des prestations de services**

(présentée par la Commission)

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. INTRODUCTION

En juillet 2000, la Commission européenne a fait part de son intention de présenter un certain nombre de nouvelles propositions touchant à la TVA, dans le cadre de sa nouvelle stratégie en la matière.¹ La modernisation des règles applicables au lieu des prestations de services a été recensée comme l'une des priorités futures.

Le 7 mai 2002, la directive «TVA commerce électronique»² modifiant, en partie à titre temporaire, la directive 77/388/CEE en ce qui concerne le régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique, a été adoptée. À cette occasion, il avait été annoncé que cette directive constituerait la dernière modification spécifique apportée à l'article 9 de la sixième directive TVA³ avant une refonte plus générale et plus approfondie de l'ensemble des règles régissant le lieu des prestations de services. En outre, dans des déclarations jointes au procès-verbal de la réunion au cours de laquelle le Conseil a adopté cette directive, plusieurs délégations ont invité la Commission à accélérer cette refonte. Elles ont demandé en particulier que les distorsions actuelles observées au sein du marché intérieur en ce qui concerne la location transfrontalière de moyens de transport soient prises en considération.

La présente proposition a pour objet de mettre en place le premier volet de la réforme des règles applicables au lieu des prestations de services. Elle traite des prestations entre assujettis. Les prestations dont le preneur est une personne non assujettie seront abordées lors d'un exercice ultérieur.

2. HISTORIQUE

Depuis le début des travaux entamés dans les années 1960 sur l'introduction d'un système commun de TVA dans la Communauté, l'idée qui a prévalu a été que la taxation des services devait avoir lieu dans l'État membre de leur consommation.⁴ Au cours des discussions relatives à la sixième directive TVA, il a cependant été admis que faire systématiquement du lieu de consommation celui de l'imposition pouvait entraîner de sérieux problèmes sur le plan pratique. Il a dès lors été décidé que la règle de base pour déterminer le lieu des prestations de services et, partant, le lieu d'imposition, devait être l'endroit où se trouve le prestataire. Toute imposition d'un service en un autre lieu devait faire l'objet d'une exception explicite à cette règle de base.

Dans une très large mesure, ces dispositions ont en fait abouti à l'attribution de la taxe au pays de consommation. Or, les réalités du marché intérieur, la mondialisation, la déréglementation et les changements technologiques ont, en se conjuguant, créé d'énormes bouleversements dans le volume et la structure du commerce des services. De plus en plus, certains services

¹ COM (2000) 348 final du 7 juillet 2000: «Stratégie visant à améliorer le fonctionnement du système de TVA dans le cadre du marché intérieur».

² Directive 2002/38/CE adoptée le 7 mai 2002.

³ Sixième directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977.

⁴ L'article 6, paragraphe 3, de la deuxième directive TVA stipulait que le lieu d'une prestation est réputé se situer, en principe, à l'endroit où le service rendu, le droit cédé ou concédé ou l'objet loué sont utilisés ou exploités.

peuvent être fournis à distance. Pour faire face à cette nouvelle situation, une série de modifications ont été apportées au fil des ans à la sixième directive TVA et de nombreux services, qui ont été définis, sont en fait imposés à l'endroit où est établi le preneur.⁵ Ces modifications ont, pour l'essentiel, porté sur des prestations effectuées à des assujettis, étant donné qu'il a toujours existé un mécanisme simple (à savoir le mécanisme d'autoliquidation) régissant la taxation de ce type de prestations. En revanche, les prestations rendues à des personnes non assujetties sont, pour l'essentiel, soumises à la TVA à l'endroit où le prestataire du service considéré est établi.

Au cours de l'année passée, trois consultations distinctes ont été menées avec les États membres au sein du groupe de travail n°1, afin d'examiner les problèmes liés aux règles régissant le lieu des prestations de services, et les solutions les plus adéquates à leur apporter. Une consultation publique a, en outre, été engagée sur ce thème en mai et juin de l'année 2003. Plus de 50 réponses écrites ont été adressées par les associations sectorielles et les entreprises de plusieurs pays.

Les participants à ces consultations sont généralement en faveur du réexamen des règles régissant le lieu des prestations de services car ils reconnaissent que les règles existantes posent problème. Parallèlement, il a été admis que toute modification dans ce domaine devait assurer un équilibre entre les besoins de contrôle des administrations fiscales et les obligations administratives imposées aux opérateurs, tout en respectant le principe fondamental selon lequel la TVA doit être attribuée à l'État membre où a lieu la consommation.

À l'issue de ces consultations, un certain nombre de paramètres ont été fixés en ce qui concerne la présente proposition.

3. PARAMETRES DE CETTE PROPOSITION

La Commission considère que toute modification des règles régissant le lieu d'imposition des services devrait, dans toute la mesure du possible, déboucher sur l'imposition des services à l'endroit où a lieu leur consommation effective. En outre, la proposition concernant le lieu des prestations de services devrait chercher à assurer un équilibre entre les besoins de contrôle des administrations fiscales et les obligations administratives imposées aux opérateurs. Le principe de l'imposition à l'endroit de la consommation ne devrait être suivi que pour autant qu'il n'entraîne pas d'obligations supplémentaires.

3.1. Assujettis

Pour tous les services fournis à des assujettis, le lieu d'imposition doit être celui de la consommation. Les entreprises utilisent les services qui leur sont fournis pour produire des biens ou d'autres services. Le coût de ces services est inclus dans le prix des biens. On pourrait dès lors faire valoir que pour la majorité des services, voire leur totalité, le lieu de leur consommation est l'endroit où le preneur a établi son activité économique, autrement dit le lieu où les services sont consommés.

⁵ L'article 9(2)(e) de la sixième directive TVA énumère les prestations de services qui font l'objet d'une imposition à l'endroit où est établi le preneur.

Les dispositions en vigueur comptent 21 sous-règles différentes applicables au lieu de prestation des services, dont 14⁶ se fondent déjà sur le critère du lieu d'établissement du preneur (ou de l'État membre qui lui a délivré un numéro de TVA) pour les prestations transfrontalières de services. La taxe est prélevée au moyen du mécanisme d'auto-évaluation ou d'auto-liquidation. En fonction de la nature de l'activité économique (ex: activités imposables), il peut exister un droit à déduction correspondant pour l'assujetti.

3.2. Non-assujettis

S'agissant des services fournis à des non-assujettis ou consommateurs finaux, il convient d'observer le principe général selon lequel l'imposition doit se faire à l'endroit où a lieu la consommation effective. Contrairement à la fourniture de services à des assujettis, dans le cas de prestations de services à des consommateurs finaux, il est encore plus important de déterminer le lieu de consommation du fait que cette TVA n'est pas déductible et qu'elle fait donc partie des recettes de l'État membre.

Si l'application de la règle générale prévoyant l'imposition sur le lieu d'établissement ou de résidence du preneur permettrait de mieux refléter le principe de l'imposition sur le lieu de consommation, elle entraînerait aussi, à ce stade, de sérieux problèmes pratiques. Il n'est pas réaliste d'attendre des consommateurs finaux qu'ils auto-évaluent la taxe sur les services (c'est-à-dire qu'ils utilisent le mécanisme d'autoliquidation) qu'ils ont acquis dans un autre État membre en vue de leur consommation sur leur lieu d'établissement ou de résidence. L'option alternative consisterait à demander aux prestataires de services de se faire immatriculer à la TVA dans chaque État membre de consommation, afin de récupérer la taxe et de la restituer à l'État membre dans lequel la personne non assujettie est établie ou a sa résidence. Cela ferait cependant peser sur les entreprises un fardeau administratif supplémentaire, non souhaitable.

3.3. Portée de cette proposition

À l'issue de discussions approfondies menées avec les États membres et d'une consultation publique, qui s'est achevée le 30 juin 2003, un certain nombre de paramètres ont été fixés en ce qui concerne cette proposition. À l'heure actuelle, les travaux se concentrent exclusivement sur la modification des dispositions relatives aux prestations rendues à des assujettis (prestations B2B). La question des prestations rendues à des non-assujettis (prestations B2C) sera abordée ultérieurement. Dans ce contexte, toutefois, la Commission estime que l'instauration d'un mécanisme permettant la récupération de la taxe dans le pays de consommation, sans entraîner de complications administratives indues, représente une condition préalable indispensable. Cela créerait en effet un «guichet unique» semblable à celui qui s'applique actuellement pour les prestataires non établis dans l'UE, qui fournissent des services par voie électronique. Les services de la Commission suivront de près le fonctionnement de ce mécanisme, qui semblerait pouvoir se prêter à une application plus vaste dans le contexte intra-communautaire.

4. REGLES ACTUELLES APPLICABLES AUX ASSUJETTIS ET PROBLEMES RENCONTRES

La règle générale relative au lieu d'une prestation de services prévoit que le lieu de l'imposition se situe à l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique ou

⁶ Article 9, paragraphe 2, point e, du premier au neuvième tiret inclus; article 9, paragraphe 2, point f et article 28 ter, paragraphes C à F inclus.

un établissement stable à partir duquel la prestation de services est rendue ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, au lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle.⁷ Un certain nombre d'exceptions viennent compléter cette règle⁸; elles prévalent sur la règle générale et peuvent avoir pour effet que le lieu de l'imposition change en fonction de la nature de la prestation.

Ces exceptions concernent les services qui se rattachent aux biens immeubles, les services de transport - de voyageurs comme de marchandises -, les services ayant pour objet des activités culturelles, sportives, scientifiques et d'enseignement, les travaux portant sur des biens meubles corporels et incorporels, y compris dans les domaines suivants: droits d'auteur, brevets, publicité, services professionnels (par ex, ingénieurs, avocats, etc.), mise à disposition de personnel, location de biens meubles corporels, services de télécommunications, de radio et télédiffusion et services fournis par voie électronique.

La structure de ces règles entraîne un certain nombre de problèmes. La liste suivante, tout en n'étant pas exhaustive, donne un aperçu du type de problèmes rencontrés. Il convient également de noter que les problèmes évoqués ci-dessous pourraient aussi s'appliquer aux prestations rendues à des non-assujettis.

4.1. Problème général

Un problème général qui découle de l'article 9, paragraphe 1, a trait à l'obligation pour les assujettis auxquels un service est fourni mais qui ne sont pas établis dans le même pays que le prestataire de ce service, de demander un remboursement au titre de la huitième ou de la treizième directive. La procédure de remboursement peut être compliquée et demander beaucoup de temps. Le souci d'éviter cette procédure fait que l'on observe souvent une tendance à recourir de manière inadéquate au mécanisme d'autoliquidation.

4.2. Moyens de transport

Le lieu d'imposition d'un "moyen de transport" a provoqué certains différends. Les moyens de transport pouvant aisément franchir les frontières, il est difficile, voire impossible, de déterminer le lieu de leur utilisation et, dans chaque cas, un critère pratique doit donc être fixé pour l'application de la TVA. Par conséquent, la sixième directive prévoit, pour la location de tout moyen de transport, que le service doit être considéré comme étant fourni non pas à l'endroit où le bien loué est utilisé mais, dans un but de simplification et conformément à la règle générale, sur le lieu où le prestataire a établi le siège de son activité économique.

En raison de la diversité des règles applicables dans les États membres en ce qui concerne la déduction de la TVA pour les véhicules automobiles, la location transfrontalière de véhicules à moteur, en particulier la location à long terme à des assujettis, pose problème. Cela incite les assujettis dans certains États membres à prendre des véhicules en leasing à des fins commerciales dans un autre État membre plutôt que dans le leur propre, de façon à bénéficier de règles de déduction plus favorables.

Le champ d'application de la notion de "moyens de transport" pose également problème. Des discussions ont eu lieu au sein du comité de la TVA pour déterminer s'il convenait d'inclure dans le champ d'application de cette notion les remorques, les semi-remorques, les conteneurs

⁷ Article 9, paragraphe 1.

⁸ Article 9, paragraphe 2.

et les palettes et, partant, d'exclure leur location des dispositions de l'article 9, paragraphe 2, point e.

4.3. Immatriculation dans d'autres États membres

Dans de nombreux cas, un prestataire de services peut fournir des services portant sur des biens meubles corporels dans un autre État membre que celui où il est établi. La TVA est exigible dans l'État membre où les travaux ont été exécutés. Actuellement, cela signifie que le prestataire de services peut être tenu de s'immatriculer auprès de l'administration fiscale de cet État membre et d'acquitter la TVA. Pour de nombreuses entreprises, cela peut se traduire par des formalités administratives lourdes, en particulier lorsqu'elles exercent des activités dans plusieurs États membres (par ex, contrats paneuropéens de services et de maintenance). Le contrôle de ces entreprises peut également s'avérer un exercice lourd pour les administrations fiscales.

4.4. Services incorporels (interprétation de l'actuel article 9, paragraphe 2, point e)

La Cour de justice des Communautés européennes (CJCE) a toujours considéré que l'article 9, paragraphe 2, énumère un certain nombre d'endroits précis où sont réputés avoir lieu certains types de prestations, tandis que le paragraphe 1 du même article énonce la règle générale en la matière. La question qui se pose à chaque fois est de savoir si la situation considérée correspond à l'un des cas visés au paragraphe 2. Dans la négative, elle est alors couverte par le paragraphe 1⁹.

Dans les faits, l'article 9, paragraphe 2, point e, qui énumère les services pour lesquels un preneur qui est un assujetti peut s'acquitter de la TVA dans le cadre du mécanisme d'autoliquidation, s'est trouvé très fortement sollicité. Parmi les services qui pourraient légitimement relever de cet article figurent les frais de gestion, les services fournis par les laboratoires (par exemple les analyses destinées à vérifier la conformité des produits, assorties de certaines spécifications techniques), l'inspection des produits, y compris l'analyse et la certification, les services d'interprétation et les services de traduction.¹⁰

Dans les faits, tous les nouveaux services et tous les services précédemment inconnus qui ne relèvent pas du champ d'application de l'une des exceptions fixées sont imposables au lieu d'établissement du prestataire. Cela vaut également pour les services qui sont susceptibles d'être fournis à distance ou à différents stades de la chaîne de production. Cette situation peut donner lieu à une double imposition ou à une absence d'imposition non délibérée et à des procédures, souvent longues et complexes, de remboursement au titre de la 8^{ème} ou de la 13^{ème} directive.

4.5. Prestations complexes

Les règles actuelles ne permettent pas de traiter de manière adéquate les prestations complexes ou les services groupés. Ce type de services peut englober plusieurs éléments différents, dont certains peuvent être couverts par les dispositions actuelles de l'article 9, paragraphe 2, point e, et d'autres non. Le problème de savoir comment définir ce type de services se pose invariablement du fait que les parties concernées par cette opération ont tendance à chercher à bénéficier du mécanisme d'autoliquidation plutôt que de se voir

⁹ Affaire C-327/94 Dudda, paragraphe 21.

¹⁰ Ces services, de fait, font régulièrement l'objet de discussions au comité de la TVA où on cherche à parvenir à une interprétation commune de leur traitement fiscal.

appliquer la règle générale pour le lieu de la prestation. On pourrait prendre comme exemple de ce type de prestation le service d'élimination des déchets, qui constitue une prestation complexe¹¹ impliquant différentes opérations successives qui ne sont pas couvertes par les dispositions actuelles de l'article 9, paragraphe 2, point c. Ce service ne présente que certaines des caractéristiques des services qui consistent en des travaux portant sur des biens meubles corporels au sens du quatrième tiret de l'article 9, paragraphe 2, point c, et il est par conséquent régi par la règle générale prévue à l'article 9, paragraphe 1.

5. RESUME DES REGLES PROPOSEES POUR LES ASSUJETTIS

Il a été conclu à la nécessité d'envisager un aménagement fondamental des règles régissant le lieu des prestations de services rendues aux assujettis. La principale règle en ce qui concerne les services fournis à des assujettis doit être de définir le lieu de la prestation comme "le lieu où le preneur est établi". Selon les dispositions actuelles, les deux critères du lieu d'établissement de l'assujetti et de l'État membre où le preneur est enregistré aux fins de la TVA sont utilisés pour déterminer le lieu de la prestation des services. Il est préférable de se fonder sur le lieu où le preneur est établi car ce critère couvre l'ensemble des activités imposables et exonérées. Il est proposé de retenir ce principe comme règle générale, tout en maintenant simultanément un certain nombre d'exceptions, reposant en grande partie sur les critères actuels. Cela permet de conserver le principe général de l'imposition sur le lieu de consommation, tout en garantissant les aspects pratiques d'un système qui ne fait pas peser une charge administrative disproportionnée sur certains opérateurs.

Cet aménagement aurait un double effet. Premièrement, il limiterait les cas dans lesquels un prestataire serait tenu de s'immatriculer aux fins de la TVA lorsqu'il exécute des prestations dans un État membre autre que celui dans lequel il est établi. Deuxièmement, il se traduirait par un recours accru au mécanisme d'autoliquidation (auto-évaluation) dès lors qu'un assujetti est le destinataire de services fournis par une personne qui n'est pas établie dans le même État membre. Ces deux effets peuvent être considérés comme des simplifications majeures.

Il resterait néanmoins nécessaire de prévoir certaines exceptions à cette règle générale, pour des raisons à la fois administratives et politiques, comme cela a été mentionné précédemment. Les exceptions recensées sont les suivantes:

La première exception devrait concerner les services se rattachant aux biens immeubles. Elle serait pour l'essentiel similaire à celle que prévoit l'actuel article 9, paragraphe 2, point a, de la sixième directive TVA. La règle existante est relativement simple à appliquer et débouche généralement sur une imposition à l'endroit où le service est consommé. Ce secteur, en outre, fait souvent l'objet d'exonérations, qui à leur tour ont une incidence sur les droits à déduction.

La deuxième exception devrait concerner les services de transport de passagers. Il serait très difficile de n'aborder cette question que du point de vue des seuls assujettis et toute modification apportée à cet égard pourrait donner lieu à des problèmes administratifs et des difficultés d'interprétation épineux. La Commission reconnaît que les dispositions actuelles sont source de problèmes et propose, par conséquent, d'aborder cette question lors de sa prochaine évaluation des prestations B2C.

La troisième exception devrait concerner les activités culturelles, artistiques, sportives, de divertissement ou les services similaires. Là encore, la règle existante, qui se fonde sur

¹¹ Affaire C-429/97 Commission contre République française.

l'endroit où les services sont exécutés, débouche généralement sur une imposition à l'endroit où la consommation a lieu.¹² Il est proposé, essentiellement dans un souci de simplification, de supprimer cette exception pour les services scientifiques et d'enseignement, lorsqu'ils sont fournis à des assujettis. Quant aux entreprises qui acquièrent ces services dans des États membres autres que ceux où elles sont établies, elles ne seraient plus tenues de recourir au mécanisme de remboursement au titre de la 8^{ème} directive.

La dernière exception devrait concerner certains services qui sont par essence corporels, tels que les services de restauration. Cela permet d'assurer que les services fournis en vue de leur consommation immédiate en un endroit facilement identifiable sont soumis à la TVA au lieu d'établissement du prestataire. Cette exception prendrait en compte l'endroit réel de consommation de ces services et faciliterait leur gestion pour les prestataires concernés (qui ne devraient pas, par exemple, se préoccuper de savoir si leur client est ou non assujetti). Il s'agit en tout état de cause d'une question difficile à traiter et cette exclusion de la règle générale serait contrôlée par la Commission et réexaminée par la suite en même temps que les règles applicables aux personnes non assujetties (B2C).

6. EFFET DES REGLES PROPOSEES SUR LES PROBLEMES PRECITES

Les modifications proposées, pour la plupart, résoudre plusieurs des problèmes précités:

Le problème général (paragraphe 4.1) de l'usage impropre de l'article 9, paragraphe 2, point e, serait en grande partie résolu du fait que l'endroit où est établi le preneur deviendrait la règle générale régissant la détermination du lieu de la prestation.

La question de la location de moyens de transport (paragraphe 4.2) pose, pour l'essentiel, le problème de la diversité des règles en matière de déduction appliquées dans les différents États membres, ce qui crée à son tour des distorsions indues. Ce problème serait évité lorsque le moyen de transport est loué ou pris en leasing pour une durée supérieure à 30 jours, du fait que le lieu de l'imposition devenant l'endroit où est établi le preneur, le mécanisme d'autoliquidation et les règles de déduction locales s'appliqueraient. Cela supprimerait l'incitation fiscale à louer à long terme des véhicules automobiles à des fins commerciales dans d'autres États membres. La location ou la prise en leasing à court terme de moyens de transport continuerait d'être imposée à l'endroit où le prestataire a établi son activité économique, ce qui refléterait mieux le lieu vraisemblable de la consommation.

Le problème des immatriculations multiples (paragraphe 4.3) serait en grande partie résolu du fait que les prestataires de services ne seraient plus tenus, en règle générale, de s'immatriculer lorsqu'ils fournissent des services dans d'autres États membres. Ce problème découle en grande partie de l'exception actuelle à la règle générale prévue par l'article 9, paragraphe 2, point c. Il est proposé par exemple que les contrats de services comprenant des travaux portant sur des biens meubles corporels relèvent de la règle générale.

Le problème posé par la nécessité de se fonder sur une liste comme celle qu'énonce l'actuel article 9, paragraphe 2, point e, serait supprimé (paragraphe 4.4). De ce fait, la nécessité de mettre à jour cette liste au fur et à mesure que de nouveaux services pertinents font leur apparition sur le marché ou sont recensés disparaîtrait. En outre, les problèmes d'interprétation au sujet des services définis actuellement dans cette liste n'existeraient plus. L'actuel article 9,

¹² Actuel article 9, paragraphe 2, point c, de la 6ème directive TVA.

paragraphe 2, point e, devenant, de fait, la nouvelle règle générale par défaut, tous les nouveaux services seraient automatiquement pris en compte.

Enfin, s'agissant de la question des prestations complexes (paragraphe 4.5), du fait que le lieu de la prestation des services devient en règle générale le lieu d'établissement du preneur et que le mécanisme d'autoliquidation s'applique, toutes les prestations groupées ou complexes relèveraient tout simplement de la règle générale. De ce fait, le problème actuel de la liste du cahier des charges et l'émergence de nouveaux modèles commerciaux (par ex, les offres groupées qui comprennent tout un éventail de services différents) deviennent moins préoccupants.

7. EXTENSION AUX SERVICES DU SYSTEME D'ECHANGE D'INFORMATIONS SUR LA TVA (VIES)

Le système VIES a été institué en 1993 pour permettre aux États membres de contrôler les acquisitions intracommunautaires de biens effectuées sous un régime d'exonération par des assujettis. Ce système d'échange d'informations était devenu nécessaire en raison de la suppression, à partir du 1^{er} janvier 1993, du contrôle des documents d'importation et d'exportation aux frontières nationales. Si le système VIES ne couvrait que les fournitures intracommunautaires de biens, c'est que la plupart des règles relatives au lieu d'imposition des services étaient restées inchangées en dépit de l'avènement du marché unique.

Actuellement, le système VIES fournit des informations détaillées concernant les fournitures intracommunautaires de biens effectuées sous le régime de l'exonération. Les assujettis qui effectuent des fournitures intracommunautaires de biens fournissent des informations à ce sujet à leurs administrations fiscales nationales sur la base d'états récapitulatifs (en principe trimestriels). Chaque administration saisit les données et les transmet électroniquement à l'État membre de l'assujetti effectuant l'acquisition intracommunautaire du bien, qui peut alors vérifier si le mécanisme d'autoliquidation a été correctement appliqué. Il convient également de noter que le système de messagerie est utilisé pour l'échange d'informations transmises par des assujettis non établis se prévalant du régime particulier instauré par la directive TVA sur le commerce électronique, adoptée en mai 2002, avec effet à compter du 1^{er} juillet 2003.¹³

Pour ce qui est des administrations fiscales, des systèmes et des procédures sont en place pour la saisie, le stockage, la transmission et l'exploitation des données VIES. L'extension aux services du système VIES n'imposerait pas un lourd fardeau aux administrations.

La Commission estime qu'une modification des règles régissant le lieu des prestations de services justifie une extension des obligations de déclaration s'appliquant actuellement aux fournitures intracommunautaires de biens, aux prestations de services qui font l'objet du mécanisme d'autoliquidation, ce qui supposerait d'élargir le champ des informations échangées entre les États membres par l'intermédiaire du système VIES. La Commission a cherché à cet égard, dans son document de consultation publié le 7 mai 2003, à recueillir l'opinion des acteurs intéressés sur la question de l'extension du système VIES. Les contributions obtenues ont été généralement défavorables à cette extension, en grande partie du fait que les personnes interrogées craignent l'alourdissement des formalités administratives et font état de préoccupations quant à l'exactitude et l'efficacité du système. Dans ces conditions, la Commission réexaminera le fonctionnement technique du système actuel et

¹³ Article 26, paragraphe c, de la sixième directive TVA.

étudiera les améliorations susceptibles d'y être apportées de façon à le rendre plus simple, plus rapide et plus fiable. Ce réexamen débutera en janvier 2004 et l'extension aux services des obligations de déclaration ne sera mise en œuvre qu'à compter de janvier 2008. Avant cette date, la Commission présentera une proposition distincte visant à modifier le règlement concernant la coopération administrative dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée¹⁴, afin de fixer les règles régissant l'échange de ces informations entre les États membres.

8. NOTION D'«ETABLISSEMENT STABLE»

D'aucuns ont fait valoir que la notion d'«établissement stable» posait problème et qu'il convenait de clarifier la législation à cet égard. Cette question a fait l'objet d'un certain nombre de décisions de la Cour. Celles-ci ont conclu, pour l'essentiel, qu'un établissement devait présenter un degré suffisant de permanence et une structure apte, du point de vue de l'équipement humain et technique, à rendre possibles, de manière autonome, les prestations de services considérées. La Commission est d'avis que le statu quo est acceptable, et de très nombreuses observations formulées à l'occasion de la consultation publique vont dans le même sens.

D'aucuns ont également fait valoir que lorsqu'un assujetti qui effectue une transaction dispose de plus d'un établissement (par ex., un établissement permanent dans un État membre et un établissement stable dans un autre État membre), une ambiguïté peut exister quant à l'établissement qui a véritablement effectué ou reçu la prestation, et qu'il conviendrait de fixer des critères par défaut. La Commission est d'avis que la question de savoir quel établissement effectue une prestation de services est en définitive d'ordre factuelle et que toute fixation de critères à prendre en compte pour déterminer ce point ne représenterait pas nécessairement une simplification. Là encore, les réponses obtenues lors de la consultation reflètent en grande partie cette opinion.

9. SERVICES INTRA-ENTREPRISES

La Commission est d'avis que les prestations de services effectuées entre différentes succursales d'une société ou entre une succursale et son siège (autrement dit, entre différents établissements) sont, en règle générale, exclues du champ d'application de la TVA, pour autant que les succursales considérées fassent partie de la même entité juridique. C'est le cas lorsque les établissements en cause se situent à l'intérieur du même État membre ou dans plus d'un pays. La Commission est consciente que cette vue n'est pas partagée par l'ensemble des États membres. Cette situation provoque des incertitudes et une application, parfois induite, de la TVA aux prestataires de services exonérés (par ex., les services financiers).

Cette question a été soulevée à plusieurs reprises par les personnes interrogées dans le cadre de la consultation publique. De nombreux participants ont fait observer que cet aspect posait problème pour le traitement des opérations transfrontalières. Les incertitudes concernant le traitement des prestations de services intra-entreprises seraient levées par l'insertion d'une disposition spécifique confirmant la conception selon laquelle ces services ne sont pas des prestations aux fins de la TVA.

La Commission a également conscience que dans le secteur où s'appliquent des exonérations, le risque existe que certains prestataires cherchent à se procurer ou à fournir des services dans

¹⁴ Règlement (CE) n° 1798/2003 du Conseil du 7 octobre 2003.

un État membre appliquant un faible taux d'imposition ou dans des pays tiers. De fait, les services qui ne pourraient donner lieu à aucune déduction (par ex. parce qu'ils sont utilisés pour effectuer une prestation exonérée) seraient acquis dans l'État membre appliquant le taux le plus bas ou dans un pays tiers, avant d'être transférés aux succursales établies dans d'autres États membres pratiquant un taux plus élevé. Le problème ne se pose que lorsque la succursale se situe dans un autre pays car il existe alors une 'frontière fiscale'. La Commission continuera de suivre de près la situation et, le cas échéant, abordera ce problème lorsqu'elle présentera des propositions concernant les différents secteurs exonérés.

10. CONCLUSION

Selon les dispositions actuelles qui régissent le lieu de prestation des services, l'imposition des services s'effectue au lieu d'établissement du prestataire, à moins qu'il ne soit stipulé expressément que l'imposition s'effectue à un autre endroit. Il existe à cet égard un certain nombre d'exceptions à la règle générale. Toutefois, en raison de la mondialisation et des progrès technologiques ainsi que de la nature de ces prestations (par ex., prestations de services incorporels, complexes, etc.), il est difficile d'ajouter de nouvelles exceptions, définies de manière adéquate. La question du lieu de la prestation des services est souvent tranchée par les tribunaux. Enfin, ce modèle s'avère difficile à appliquer pour les contribuables et à gérer pour les administrations fiscales.

C'est pourquoi le changement du lieu d'imposition - du lieu d'établissement du prestataire au lieu d'établissement du preneur -, refléterait mieux la situation actuelle du secteur des services et offrirait une plus grande sécurité à tous les acteurs concernés. Des exceptions à cette règle générale demeuraient nécessaires mais ces services présentent, de toute évidence, des caractéristiques spécifiques qui rendent la détermination du lieu de l'imposition simple d'un point de vue administratif (par ex., la situation du bien immobilier) et reflètent mieux le lieu de la consommation effective (par ex., la présence à une manifestation sportive).

11. OBSERVATIONS CONCERNANT LES DIFFÉRENTES DISPOSITIONS

La structure législative du nouvel article 9 proposé s'inspirerait largement de celle des dispositions existantes. L'article 9 lui-même énoncerait la règle générale concernant le lieu des prestations tant pour les assujettis que pour les non-assujettis. Cette règle serait suivie d'une série d'exceptions, qui pourraient s'appliquer aux assujettis, aux non-assujettis ou aux deux catégories. Faute d'exception spécifique applicable, c'est la règle générale concernant le lieu des prestations énoncée à l'article 9 qui s'appliquerait.

Article 1^{er}, paragraphe 1

Article 6, paragraphe 6: Opérations intra-entreprises

Cette disposition confirme la position de la Commission et celle de la plupart des États membres. Lorsque des services sont fournis à l'intérieur de la même entité juridique (par exemple, un service fourni par le siège à une succursale), ils ne sont pas considérés comme étant des prestations aux fins de la sixième directive TVA. C'est le cas lorsque les établissements sont situés dans un seul État membre ou dans plusieurs pays. Les services fournis à titre onéreux entre des entités juridiques distinctes (par exemple, entre le siège et une filiale à 100 %) sont, quant à eux, considérés comme des prestations.

Article 1^{er}, paragraphe 2

Article 9: Règle générale

Point (1) :

La nouvelle règle générale concernant le lieu des prestations de services rendues à des assujettis serait fondée sur l'endroit où l'assujetti qui bénéficie de la prestation est établi plutôt que sur celui où est établi le prestataire. Le preneur assujetti aurait, par conséquent, recours au mécanisme d'autoliquidation pour les prestations effectuées par des personnes établies dans des pays différents. La location et le leasing de longue durée de véhicules seraient régis par la règle générale, de même que la plupart des prestations de services rendues par des intermédiaires.

Point (2) :

Les règles concernant les non-assujettis demeurent inchangées. La règle générale concernant le lieu de prestation de ces services continuerait d'être fondée sur le lieu d'établissement du prestataire. [Voir l'article 9, paragraphe 1, existant]

Point (3) :

Ces dispositions concernent la question des personnes qui, aux fins de la sixième directive TVA, exercent à la fois des activités économiques (imposables et/ou exonérées) et des activités hors domaine. Dans un souci de simplification administrative et pour garantir une plus grande sécurité pour toutes les parties intéressées, ces personnes seraient considérées comme des assujettis aux fins de l'article 9 s'agissant de leurs acquisitions de services. En conséquence, même lorsqu'un service particulier peut être destiné à être utilisé comme élément en leur qualité de non-assujettis, ces personnes seraient considérées comme des assujettis en ce qui concerne la détermination du lieu d'imposition des services qu'ils acquièrent. Le même raisonnement s'appliquerait naturellement aussi à une activité imposable exonérée. En fin de compte, la personne devrait avoir recours au mécanisme d'autoliquidation pour acquitter la TVA applicable à l'élément considéré, mais il n'y aurait aucun droit à déduction.

Article 9a : Biens immeubles

L'exception à la règle générale pour les prestations de services se rapportant à des biens immeubles s'applique à la fois aux assujettis et aux non-assujettis. Le texte reste pratiquement inchangé mais inclut les termes "les prestations de services hôteliers et d'hébergement analogues" et "l'octroi de droits d'utilisation de biens immobiliers" afin qu'il soit bien certain que les services hôteliers et que l'accès aux routes à péage soient considérés comme des prestations se rattachant à des biens immeubles. [Voir l'article 9, paragraphe 2, point (a) existant]

Article 9b : Transport de passagers

Cette exception à la règle générale concerne les prestations de transport de passagers et s'applique de la même manière à la fois aux assujettis et aux non-assujettis. Les règles d'imposition de ces prestations n'ont pas été modifiées. Les prestations de transport de biens pour des assujettis sont régies par les règles générales alors que celles concernant les transports de biens destinés à des non-assujettis sont régies par l'article 9, point e. [Voir

l'article 9, paragraphe 2, point (b), existant]. Comme indiqué précédemment, ces règles seraient examinées dans le cadre de l'évaluation ultérieure des prestations d'entreprise à particulier.

Article 9c : Activités culturelles, artistiques, sportives, de divertissement ou similaires

Cette exception à la règle générale s'applique aux activités culturelles, artistiques, sportives, de divertissement ou similaires. Elle s'applique de la même manière aux assujettis et aux non-assujettis. Le texte est pratiquement inchangé par rapport à celui de l'article 9, paragraphe 2, point (c), premier tiret, existant, mais ne fait plus mention des activités scientifiques et d'enseignement concernant les assujettis. Cela aurait pour effet de contraindre l'assujetti à utiliser le mécanisme d'autoliquidation plutôt que d'acquitter la TVA et de demander ensuite son remboursement au titre de la 8ème ou de la 13ème directive. Pour les prestations de services scientifiques et d'enseignement rendues à des non-assujettis, l'article 9f est applicable.

Article 9d : Services particuliers fournis à des assujettis

Une dernière exception à la règle générale s'applique au lieu de prestation de ce que l'on peut qualifier de services corporels lorsque ceux-ci sont fournis à un assujetti. Le but de cette exception est d'assurer que les services fournis en vue de leur consommation immédiate en un lieu facilement identifiable (par exemple, un repas au restaurant ou une coupe de cheveux) soient considérés comme étant fournis au lieu d'origine. Cette règle reflète mieux la réalité de l'endroit où ces services sont consommés et est plus facile à gérer pour les prestataires de ces services.

Cette exception est assortie de trois conditions. La première est que le service doit être fourni dans l'État membre où le prestataire est établi ou bien où il possède un établissement stable. En vertu de la deuxième, tant le prestataire de services que le preneur doivent être physiquement présents. La troisième condition a trait au fait que les services doivent être fournis directement à un particulier en vue de leur consommation immédiate, ce qui reflète la nature même de ces services.

La location ou le crédit-bail de longue durée, de biens meubles corporels (par exemple, le leasing de longue durée d'automobiles) et les travaux portant sur des biens meubles (par exemple, la réparation d'une automobile) sont expressément exclus et ces prestations de services relèveraient de la règle générale.

Par "location ou crédit-bail de longue durée", on entend un contrat prévoyant la possession ou l'utilisation continues de biens meubles corporels pendant une période supérieure à 30 jours. Par exemple, si un assujetti loue une automobile dans un aéroport à des fins commerciales pour une période de cinq jours, le lieu de prestation serait celui où le prestataire est établi et non celui où le preneur est établi. Cette règle reflète mieux le lieu où le bien meuble corporel va être consommé et allège les tâches administratives des prestataires.

Comme indiqué précédemment, l'application de ces dispositions serait contrôlée par la Commission et ferait l'objet ultérieurement d'un réexamen en liaison avec les règles applicables aux non-assujettis (par exemple, les prestations d'entreprise à particulier).

Article 9e : Transport de biens pour des non-assujettis

Pour les assujettis, toutes les prestations de services de transport de biens et de services accessoires à ces prestations de transport suivraient la règle générale énoncée au nouvel article 9. L'article 28 ter (C) et (D) sont donc supprimés.

Les règles concernant les non-assujettis ont été regroupées. À cet égard, les dispositions résultent d'une fusion des articles 9, paragraphe 2, point (b), 28 ter (C)(1), 28 ter (C)(4) existants et d'une partie de l'article 28 ter (E)(1). Pour toutes les prestations de services de transport, le lieu de prestation sera le lieu de départ. Ceci aura pour effet de modifier le lieu de prestation pour le transport de biens importés et exportés pour les non-assujettis. Ceci aurait cependant une faible incidence étant que ces derniers services sont exonérés en vertu de l'article 14(1)(i) ou de l'article 15, paragraphe 13. Il est à noter que le lieu des prestations de services accessoires rendues par des intermédiaires agissant au nom et pour le compte de non-assujettis serait lui aussi le lieu de départ.

Article 9f : Services particuliers fournis à des non-assujettis

La règle concernant les prestations de services de transport accessoires, les expertises de biens meubles corporels, les travaux portant sur ces biens meubles et les prestations de services se rapportant à des activités scientifiques et d'enseignement, lorsqu'elles sont rendues à des non-assujettis, resterait inchangée. Ces prestations de services continueraient d'être imposées à l'endroit où les services sont matériellement exécutés. Ces dispositions regroupent les deuxième, troisième et quatrième tirets de l'article 9, paragraphe 2, point (c), existant.

Article 9g : Services fournis par voie électronique à des non-assujettis

Le lieu de prestation des services fournis par voie électronique, tels que ceux énumérés à l'annexe L, lorsque cette prestation est effectuée en faveur de personnes non assujetties par un prestataire non établi dans l'UE, continuerait d'être le lieu où le non-assujetti est établi, à son domicile ou sa résidence habituelle. Les prestataires de ces services non établis dans l'UE sont tenus de percevoir la TVA, qui est en définitive reversée à l'État membre où est établie la personne non assujettie.

Comme cela est indiqué à l'article 4 de la directive 2002/38/CE¹⁵ du Conseil du 7 mai 2002, cette règle s'applique pendant une période de trois ans à compter du 1^{er} juillet 2003.

Article 9h : Services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision fournis à des non-assujettis

Le lieu de prestation des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision fournis à des non-assujettis par des prestataires non établis dans l'UE continuerait d'être le lieu de l'utilisation et de l'exploitation effectives de ces services. L'article contient également une définition des termes 'services de télécommunications'.

¹⁵ Directive du Conseil modifiant, en partie à titre temporaire, la directive 77/388/CEE en ce qui concerne le régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique.

Article 9i : Services fournis par des intermédiaires à des non-assujettis

Le lieu des prestations de services effectuées par des intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui, lorsque ces prestations font partie de l'opération, serait le lieu où ces opérations sont effectuées. Cet article ne s'appliquerait pas aux prestations visées aux articles 9e et 9j.

Article 9j : Services fournis à des non-assujettis établis en dehors de la Communauté

Cette disposition reflète le fait que, pour les personnes non assujetties résidant en dehors de la Communauté, le lieu des prestations pour une liste spécifique de services incorporels serait le lieu où la personne est établie ou bien le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle. La liste de ces services reflète largement celle qui figure actuellement à l'article 9, paragraphe 2, point e).

Article 9k : Dérogation visant à tenir compte de l'utilisation et de l'exploitation effectives

Cette disposition permet à un État membre de déroger à toute règle applicable concernant le lieu des prestations afin d'éviter les cas de double imposition, de non-imposition ou de distorsion de concurrence. Les deux règles applicables dont disposent les États membres dans le cadre de cette disposition reflètent les règles existantes prévues à l'article 9, paragraphe 3. Actuellement, l'application de ces règles aux prestations régies par l'actuel article 9, paragraphe 2, point e), est limitée. Il est proposé qu'elles s'appliquent à la totalité des dispositions concernant le lieu de prestation et qu'elles concernent à la fois les assujettis et les non-assujettis.

Article 1^{er}, paragraphe 3

Article 12, paragraphe 3, point a), quatrième alinéa : Taux

La modification de cet article est rendue nécessaire par le fait que la numérotation du paragraphe correspondant de l'article 9 a changé.

Article 1^{er}, paragraphe 4, point a)

Article 21, paragraphe 1, point b) : Mécanisme d'autoliquidation

Cette règle serait modifiée à la suite de la modification des règles concernant le lieu des prestations pour les assujettis. Actuellement, le mécanisme d'autoliquidation s'applique lorsqu'un assujetti acquiert un service énuméré à l'article 9, paragraphe 2, point e), auprès d'un assujetti établi dans un autre pays. La modification de cette disposition refléterait la nouvelle disposition, plus précisément la première phrase de l'article 9, paragraphe 1.

Article 1^{er}, paragraphe 4, point b)

Article 21, paragraphe 5 : Établissements multiples et mécanisme d'autoliquidation

Un nouvel article 21, paragraphe 5, est introduit afin de traiter le cas de l'établissement d'un assujetti situé dans un autre pays qui est aussi établi sur le territoire du pays du preneur en tant qu'assujetti non établi. Il ressort des discussions qui ont eu lieu au sein du comité de la TVA que le mécanisme d'autoliquidation ne s'applique pas juridiquement dans cette situation, bien que celle-ci soit analogue à celle d'un assujetti non établi. Cette mesure permet d'avoir une certitude sur le point de savoir quelle partie est tenue d'acquitter la TVA.

Article 1^{er}, paragraphe 5

Article 22, paragraphe 6, point b) : Extension du système VIES aux services

L'article 22, paragraphe 6, point b), existant serait remplacé avec effet au 1^{er} janvier 2008. Cela donne à la Commission un délai raisonnable pour réexaminer et améliorer le système VIES existant afin qu'il puisse être étendu aux services. En conséquence, à compter de cette date, les prestataires de services fournis à des assujettis (les preneurs), qui sont tenus de comptabiliser la TVA dans le cadre du mécanisme d'autoliquidation, devraient faire figurer les services dans leur état récapitulatif. Les informations qu'ils devraient communiquer seraient le numéro d'identification à la TVA du prestataire et du preneur et la valeur totale des prestations de services rendues par le prestataire à chaque preneur assujetti.

Article 1^{er}, paragraphe 6

Article 28ter (C), (D), (E) et (F) : Suppression des règles concernant des services particuliers

Selon la proposition, il faudrait supprimer les dispositions figurant dans les articles 28ter (C), (D), (E) et (F). Selon le cas, ces dispositions soit sont devenues inutiles, soit ont été reproduites sous une autre forme dans un souci de simplification administrative.

Article 28ter (C)

Le transport intracommunautaire de biens pour des assujettis relèverait maintenant de la règle générale concernant les services fournis à des assujettis, règle énoncée à l'article 9, paragraphe 1. Pour les non-assujettis, cette règle figure à l'article 9 sexies proposé.

Article 28ter (D)

Les prestations de services accessoires au transport intracommunautaire de biens rendues à des assujettis relèveraient de la règle générale applicable aux prestations de services rendues à des assujettis, règle énoncée à l'article 9, paragraphe 1. Pour les non-assujettis, cette règle figure à l'article 9 septies a) proposé.

Article 28ter (E)

Le lieu des prestations de services effectuées par les intermédiaires pour des assujettis relèverait de la règle générale concernant les prestations de services rendues aux assujettis, règle figurant à l'article 9, paragraphe 1. Cette règle s'applique aux prestations de services liées au transport de biens et de passagers. Pour les non-assujettis, le lieu des prestations de services en matière de transport effectuées par les intermédiaires serait le lieu de départ, conformément à l'article 9 sexies. Dans tous les autres cas, le lieu des prestations de services effectuées par les intermédiaires pour des non-assujettis est le lieu où ces services sont exécutés.

Article 28ter (F)

Le lieu des prestations de services ayant pour objet des expertises ou des travaux portant sur des biens meubles corporels, rendues à des assujettis, relèverait lui aussi de la règle générale, figurant à l'article 9, paragraphe 1, applicable aux services fournis à des assujettis. Pour les non-assujettis, cette règle figure à l'annexe 9 septies b.

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

**portant modification de la directive 77/388/CEE
en ce qui concerne le lieu des prestations de services**

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

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

vu la proposition de la Commission¹⁶,

vu l'avis du Parlement européen¹⁷,

vu l'avis du Comité économique et social européen¹⁸,

considérant ce qui suit :

- (1) La réalisation du marché intérieur, la mondialisation, la déréglementation et les mutations technologiques ont, en se conjuguant, provoqué d'énormes bouleversements dans le volume et la structure du commerce des services. De plus en plus, certains services peuvent être fournis à distance. En réaction, des mesures ont été prises au coup par coup au fil des années afin de faire face à cette situation et de nombreux services, qui ont été définis, sont en fait maintenant imposés sur la base du principe de destination.
- (2) Le bon fonctionnement du marché intérieur nécessite la modification de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme⁽¹⁹⁾, en ce qui concerne le lieu des prestations de services, conformément à la stratégie de modernisation et de simplification du fonctionnement du système commun de TVA présentée par la Commission²⁰.
- (3) Pour toutes les prestations de services, le lieu d'imposition devrait, en principe, être celui où la consommation effective a lieu. Si la règle générale concernant le lieu des prestations de services était ainsi modifiée, il continuerait d'être nécessaire d'avoir recours à certaines exceptions à cette règle générale pour des raisons administratives et des raisons de politique.

¹⁶ JO C , , p. .

¹⁷ JO C , , p. .

¹⁸ JO C , , p. .

¹⁹ JO L 145 du 13.6.1977, p. 1. Directive modifiée en dernier lieu par la directive 2003/92/CE (JO L 260 du 11.10.2003, p. 8).

²⁰ COM(2000) 348 final

- (4) En ce qui concerne les prestations de services rendues à des assujettis, la règle générale, s'agissant du lieu des prestations, devrait être fondée sur le lieu où le preneur est établi plutôt que sur celui où le prestataire est établi.
- (5) En ce qui concerne les services fournis à des non-assujettis, la règle générale devrait continuer d'être celle selon laquelle le lieu des prestations est celui où le prestataire a établi le siège de son activité économique.
- (6) Dans certaines situations, les règles générales régissant le lieu des prestations de services rendues à des assujettis et des non-assujettis ne sont pas applicables et des exclusions précises s'appliquent. Celles-ci devraient essentiellement s'appuyer sur les critères existants et refléter le principe de l'imposition au lieu de consommation, tout en ne faisant pas peser de fardeau administratif disproportionné sur certains opérateurs.
- (7) Lorsqu'un assujetti bénéficie d'une prestation de services de la part d'une personne qui n'est pas établie dans le même État membre, le mécanisme d'autoliquidation devrait être obligatoire, ce qui signifie que l'assujetti devrait procéder à l'auto-évaluation du montant approprié de la TVA due sur le service acquis.
- (8) Les prestations de services effectuées entre différents établissements d'un assujetti n'entrent pas normalement dans le champ d'application de la directive 77/388/CEE. Il importe de confirmer cette position par voie législative afin d'avoir une plus grande sécurité juridique.
- (9) Il convient donc de modifier la directive 77/388/CEE en conséquence,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article 1^{er}

La directive 77/388/CEE est modifiée comme suit :

- (1) Le paragraphe 6 ci-après est ajouté à l'article 6 :

“Lorsqu'une entité juridique unique possède plusieurs établissements stables, les services fournis entre ces établissements ne sont pas considérés comme des prestations de services.”

- (2) L'article 9 est remplacé par le texte suivant :

“Article 9

Règle générale

- 1. Le lieu des prestations de services rendues à des assujettis est l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable auquel la prestation de services est rendue.

S'il n'est pas possible de déterminer le lieu où un assujetti a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable, le lieu des prestations de services est l'endroit où cet assujetti possède son domicile ou sa résidence habituelle.

2. Le lieu des prestations de services rendues à des non-assujettis 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.

3. Aux fins des paragraphes 1 et 2, lorsqu'un assujetti exerce également des activités ou effectue aussi des opérations qui ne sont pas considérées comme étant des livraisons ou des prestations imposables de biens ou de services, il est réputé être assujetti pour toutes les prestations de services qui lui sont rendues sauf lorsque les prestations sont destinées à son usage personnel ou à celui de ses employés.

Article 9bis

Bien immeuble

Le lieu des prestations de services se rattachant à un bien immeuble, y compris les prestations d'agents immobiliers et d'experts, les prestations de services hôteliers et d'hébergement analogues, et l'octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble, ainsi que les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers comme, par exemple, les prestations fournies par les architectes et les bureaux de surveillance, est l'endroit où ce bien est situé.

Article 9ter

Transport de passagers

Le lieu des prestations de transport de passagers est l'endroit où s'effectue le transport, proportionnellement aux distances parcourues.

Article 9quater

Activités culturelles, artistiques, sportives, de divertissement ou similaires

Le lieu des prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, 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, est l'endroit où ces prestations sont matériellement exécutées.

Article 9quinquies

Services particuliers fournis à des assujettis

Le lieu des prestations de services rendues à des assujettis, autres que la location ou le crédit-bail de longue durée de biens meubles corporels ou les travaux portant sur ces biens, est l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la prestation est rendue, ou le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle, lorsque les conditions suivantes sont remplies:

- a) les services sont fournis dans l'État membre où le prestataire est établi, possède un établissement stable ou a son domicile ou sa résidence habituelle,
- b) les services exigent la présence physique du prestataire, ou la présence matérielle des moyens de fournir le service, en même temps que la présence physique du preneur,
- c) les services sont fournis directement à un particulier en vue de leur consommation immédiate.

Aux fins du présent article, on entend par 'location ou crédit-bail de longue durée' un accord régi par un contrat prévoyant la possession ou l'utilisation continue des biens meubles corporels pendant une période supérieure à trente jours.

Article 9sexies

Transport de biens pour des non-assujettis

1. Le lieu des prestations de services de transport de biens, y compris le transport intracommunautaire et les services fournis par les intermédiaires, lorsqu'elles sont rendues à des non-assujettis, est le lieu de départ.
2. Les États membres ne doivent pas imposer la partie du transport intracommunautaire de biens correspondant aux trajets effectués au-dessus des eaux qui ne font pas partie du territoire de la Communauté.
3. Par 'transport intracommunautaire de biens', on entend tout transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés sur le territoire de deux États membres différents.
4. Est assimilé à un transport intracommunautaire de biens, le transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés dans le même État membre, lorsque ce transport est directement lié à un transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés sur le territoire de deux États membres différents.
5. Par 'lieu de départ', on entend le lieu où commence effectivement le transport des biens, compte non tenu des trajets effectués jusqu'au lieu où se trouvent les biens, et, par 'lieu d'arrivée', on entend le lieu où s'achève effectivement le transport des biens.

Article 9septies

Services particuliers fournis à des non-assujettis

Le lieu des prestations de services suivantes rendues à des non-assujettis est l'endroit où ces prestations sont matériellement exécutées :

- a) activités accessoires aux transports, telles que chargement, déchargement, manutention et activités similaires, exercées au nom et pour le compte d'autrui;
- b) expertises de biens meubles corporels et travaux portant sur ces biens;

- c) prestations de services ayant pour objet des activités scientifiques et d'enseignement, y compris celles des organisateurs de telles activités ainsi que, le cas échéant, les prestations de services accessoires à ces activités.

Article 9octies

Services fournis par voie électronique à des non-assujettis

Jusqu'au 30 juin 2006, le lieu des prestations de services fournies par voie électronique, notamment celles décrites à l'annexe L, et les prestations rendues par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la prestation de services a été rendue en dehors de la Communauté, lorsqu'elles sont rendues à des non-assujettis, est le lieu où le non-assujetti est établi ou le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle.

Article 9nonies

Services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision fournis à des non-assujettis

Le lieu des prestations de services de télécommunications, y compris la fourniture d'accès aux réseaux d'information mondiaux, et de services de radiodiffusion et de télévision, lorsque ces prestations sont effectuées en faveur de personnes non assujetties par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique ou dispose d'un établissement stable à partir duquel le service est fourni en dehors de la Communauté, est le lieu de l'utilisation et de l'exploitation effectives de ces services.

Aux fins du présent article, on entend par 'services de télécommunications' les services ayant pour objet la transmission, l'émission et la réception de signaux, d'écrits, d'images et de sons ou d'informations de toute nature par fils, par radio, par moyens optiques ou par d'autres moyens électromagnétiques, y compris la cession et la concession y afférentes d'un droit d'utilisation de moyens pour une telle transmission, émission ou réception.

Article 9decies

Services fournis par des intermédiaires à des non-assujettis

Le lieu des prestations de services effectuées en faveur de non-assujettis par des intermédiaires agissant au nom et pour le compte d'autrui, lorsque ces prestations font partie d'opérations autres que celles visées à l'article 9sexies et 9undecies, est l'endroit où ces opérations sont effectuées.

Article 9undecies

Services fournis à des non-assujettis établis en dehors de la Communauté

Le lieu des prestations de services suivantes, rendues à un non-assujetti qui est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de la Communauté, est le lieu où cette personne est établie ou a son domicile ou sa résidence habituelle :

- a) les cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licence, de marques de fabrique et de commerce, et d'autres droits similaires;
- b) les prestations de publicité;
- c) les prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études, avocats, experts comptables et autres prestations similaires, ainsi que le traitement de données et la fourniture d'informations;
- d) les obligations de ne pas exercer une activité professionnelle, entièrement ou partiellement, ou un droit visé au présent article;
- e) les opérations bancaires, financières et d'assurance, y compris celles de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts;
- f) la mise à disposition de personnel;
- g) la location de biens meubles corporels, à l'exception de tout moyen de transport et de tout autre véhicule;
- h) les prestations de services de télécommunications, y compris la fourniture d'accès aux réseaux d'information mondiaux;
- i) la fourniture d'accès à des réseaux de distribution de gaz naturel et d'électricité, et de transport par l'intermédiaire de ces réseaux, et la fourniture d'autres prestations de services directement liées;
- j) les services de radiodiffusion et de télévision;
- k) les services fournis par voie électronique, notamment ceux visés à l'annexe L;
- l) les prestations de services effectuées par des intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui, lorsqu'ils interviennent dans la fourniture de prestations de services visées au présent article.

Article 9duodecies

Mesures visant à éviter les cas de double imposition

Pour éviter les cas de double imposition, de non-imposition ou de distorsion de concurrence, les États membres peuvent, en ce qui concerne les prestations de services visées à l'article 9, à l'article 9bis, à l'article 9ter, à l'article 9quater, à l'article 9quinquies, à l'article 9sexies, à l'article 9septies, à l'article 9nonies, à l'article 9decies et à l'article 9undecies, considérer :

- a) le lieu des prestations de services, s'il est situé sur leur territoire, comme s'il était situé en dehors de la Communauté, lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent en dehors de la Communauté;
- b) le lieu des prestations de services, s'il est situé en dehors de la Communauté, comme s'il était situé sur leur territoire, lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent sur leur territoire."

- (3) À l'article 12, paragraphe 3, point a), le quatrième alinéa est remplacé par le texte suivant :

“Le troisième alinéa ne s'applique pas aux services visés à l'article 9undecies(k).”

- (4) L'article 21, dans la version figurant à l'article 28octies, est modifié comme suit :

- (a) au paragraphe 1, le point b) est remplacé par le texte suivant :

“(b). par l'assujetti auquel des services visés à l'article 9, paragraphe 1, sont fournis, si ces services sont effectués par un assujetti non établi à l'intérieur du pays;”

- (b) Le paragraphe 5 suivant est ajouté :

“Lorsque l'opération imposable est effectuée par l'établissement d'un redevable qui n'est pas établi à l'intérieur du pays, lorsque cette personne dispose en même temps d'un établissement dans le même État membre que le preneur, le redevable est réputé, aux fins des paragraphes 1 et 2, ne pas être établi à l'intérieur du pays.”

- (5) L'article 22, paragraphe 6, point b), dans la version figurant à l'article 28nonies de la directive 77/388/CEE, est modifié comme suit :

- (a) Le premier alinéa est remplacé par le texte suivant :

«Tout assujetti identifié à la taxe sur la valeur ajoutée doit également déposer un état récapitulatif des acquéreurs identifiés à la taxe sur la valeur ajoutée auxquels il a livré des biens dans les conditions prévues à l'article 28quarter, titre A, points a) et d), ainsi que des destinataires identifiés à la taxe sur la valeur ajoutée des opérations visées au cinquième alinéa et des preneurs assujettis auxquels il a fourni des services dans les conditions prévues à l'article 9, paragraphe 1».

- (b) Le troisième alinéa est remplacé par les texte suivant:

«Dans l'état récapitulatif doivent figurer :

le numéro par lequel l'assujetti est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur du pays et sous lequel il a effectué des livraisons de biens dans les conditions prévues à l'article 28quarter, titre A, point a), et des prestations de services dans les conditions prévues à l'article 9, paragraphe 1,

- et pour chaque acquéreur ou preneur, le montant total des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées par l'assujetti. Ces montants sont déclarés au titre du trimestre civil au cours duquel la taxe est devenue exigible».

- (c) Le sixième alinéa suivant est ajouté :

«En ce qui concerne les prestations de services, les dispositions des premier et troisième alinéas s'appliquent à partir du 1er janvier 2008».

- (6) Les articles 28ter C, D, E et F sont supprimés.

Article 2

1. Les États membres mettent en vigueur les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive au plus tard le . Ils communiquent immédiatement à la Commission le texte de ces dispositions ainsi qu'un tableau de correspondance entre celles-ci 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 principales dispositions de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine couvert par la présente directive.

Article 3

La présente directive entre en vigueur le 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

IMPACT DE LA PROPOSITION SUR LES ENTREPRISES ET, EN PARTICULIER, SUR LES PETITES ET MOYENNES ENTREPRISES (PME)

INTITULE DE LA PROPOSITION

Proposition de directive du Conseil portant modification de la directive 77/388/CEE en ce qui concerne le lieu des prestations de services.

LA PROPOSITION

1. Compte tenu du principe de subsidiarité, pourquoi une législation communautaire est-elle nécessaire dans ce domaine et quels sont ses principaux objectifs?

La Commission considère que toute modification des règles régissant le lieu d'imposition des services devrait, autant que possible, respecter le principe selon lequel, pour tous les services, le lieu d'imposition devrait être l'endroit où a lieu la consommation effective.

S'agissant des prestations de services rendues à des assujettis, **la règle générale relative au lieu des prestations de services** doit se fonder sur **l'endroit où est établi le preneur (c'est-à-dire l'assujetti)** et non plus sur l'endroit où est établi le prestataire. Les avantages de cette approche sont nombreux. Premièrement, il ne serait pas nécessaire de modifier la sixième directive en ce qui concerne les assujettis à chaque fois qu'un nouveau service ou modèle de prestation de service apparaît. Deuxièmement, cette approche est plus conforme à l'approche utilisée dans beaucoup d'autres juridictions de TVA. Elle réduirait les possibilités de double imposition ou de non-imposition involontaire dans les prestations de services internationales. Enfin, elle résout un certain nombre de problèmes de facturation globale, tels que ceux qui pourraient exister entre des services corporels et incorporels.

En outre, toute nouvelle proposition concernant le lieu des prestations de services devrait assurer un équilibre entre les besoins de contrôle des administrations fiscales et les obligations administratives imposées aux opérateurs.

L'IMPACT SUR LES ENTREPRISES

2. Qui sera affecté par la présente proposition?

Quels secteurs d'entreprises?

Tous les secteurs d'entreprises sont concernés, à la fois en tant que prestataires de services et de destinataires de services fournis par des assujettis établis dans d'autres pays.

Quelles tailles d'entreprises (proportion de petites et moyennes entreprises)?

Toutes les tailles d'entreprises.

3. Quelles mesures les entreprises devront-elles prendre afin de se conformer à cette proposition?

Aucune mesure spécifique. Les entreprises doivent se conformer à la législation nationale adoptée par leur État membre dans le but de modifier, le cas échéant, les règles applicables, en vue de la transposition de la directive.

4. Quels effets économiques cette proposition est-elle susceptible d'avoir:

Sur l'emploi?

Sur les investissements et la création de nouvelles entreprises?

Sur la compétitivité des entreprises?

Sur les consommateurs?

La proposition en tant que telle n'aura aucun impact direct sur l'emploi, les consommateurs et les investissements. Elle prévoit certaines simplifications majeures - par exemple un recours accru au mécanisme d'autoliquidation -, qui permettront d'améliorer la compétitivité des entreprises.

5. La proposition contient-elle des mesures visant à prendre en compte la situation spécifique des petites et moyennes entreprises (exigences réduites ou différentes, etc.)?

Non.

CONSULTATION

6. Le 7 mai 2003, la DG TAXUD a lancé une consultation en ligne sur son site web. La période de consultation s'est officiellement terminée le 30 juin 2003, mais des réponses ont encore été reçues et acceptées, de manière officieuse, jusqu'à la mi-août.

Au total, 57 contributions externes ont été reçues en réponse à la consultation; 33 d'entre elles provenaient de fédérations ou d'associations nationales et européennes, 22 d'entreprises et 2 de particuliers.

Si une écrasante majorité des personnes interrogées s'est montrée favorable au cadre proposé, qui envisage d'abandonner le principe d'origine en faveur du principe de destination pour ce qui est des règles relatives au lieu d'imposition des services fournis aux assujettis, quelques personnes ont plaidé pour un maintien du principe de l'origine, qu'elles ont toutefois proposé d'améliorer par l'instauration d'un mécanisme visant à restituer la TVA à l'État membre dans lequel le preneur est établi. En outre, les partisans du passage du principe d'origine à celui de destination ont exprimé un certain nombre de préoccupations quant aux exceptions qui ont été présentées à la règle générale proposée.

Une vaste majorité des personnes qui ont donné leur avis sur l'extension du système VIES, s'y sont montrées fortement opposées. Ce système, dans son fonctionnement actuel, est perçu comme source de difficultés pratiques, d'erreurs et de coûts. Il n'est généralement pas considéré comme un outil efficace de lutte contre la fraude. Plusieurs personnes ont également fait observer que ce système ne couvrirait que les services fournis par un assujetti dans un des États membres.

Un récapitulatif des réponses données et une liste des personnes ayant formulé les commentaires ont été publiés sur le site web le 18 septembre 2003.

IMPACT SUR LES ÉTATS MEMBRES

7. Les modifications proposées n'auront aucun impact sur les ressources propres.