



ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES



PRINCIPES DIRECTEURS INTERNATIONAUX DE L'OCDE POUR L'APPLICATION DE LA TVA/TPS

PRINCIPES DIRECTEURS SUR LA NEUTRALITE

Résultats de la consultation publique

Juillet 2011

Comité des affaires fiscales
Groupe de travail N°9 sur les impôts sur la consommation



CENTRE DE POLITIQUE ET D'ADMINISTRATION FISCALES

PRINCIPES DIRECTEURS POUR L'APPLICATION DE LA TVA/TPS

PRINCIPES DIRECTEURS SUR LA NEUTRALITE

RESULTATS DE LA CONSULTATION PUBLIQUE

1. Introduction

L'OCDE a publié en décembre 2010 son projet de Principes directeurs sur la neutralité aux fins de consultation publique. La date limite pour soumettre des commentaires était fixée au 22 mars 2011. Ces Principes directeurs constituent l'un des éléments de base des Principes directeurs pour l'application de la TVA/TPS. L'élaboration de ces Principes directeurs est un projet de longue haleine destiné à donner des orientations aux gouvernements pour l'application de la TVA/TPS au commerce international afin de réduire les risques de double imposition et de non-imposition involontaires.

Les Principes directeurs sont élaborés par étapes. À l'issue de chaque étape, les éléments sont publiés pour consultation par le public. Une fois le processus de consultation achevé, tous les commentaires sont examinés attentivement et les documents sont révisés le cas échéant. Les travaux se poursuivent alors en se basant sur les progrès réalisés. Chacun des documents – qui font partie des futurs Principes directeurs – doit être considéré comme élément d'un projet d'ensemble et ne doit pas être appréhendé indépendamment des autres. Chaque document sera à terme réexaminé à la lumière des informations supplémentaires en vue de former un tout cohérent.

2. Commentaires reçus

Onze réponses ont été reçues à la suite de la consultation publique. Sept réponses proviennent de grandes associations professionnelles: l'Institut Canadien des Comptables Agréés; la Fédération des Experts Comptables Européens; l'Investment Management Association; Business Europe; le Tax Executives Institute, la British Bankers Association et la Fédération Bancaire Européenne. Des commentaires ont également été fournis par trois des plus grandes entreprises de conseil mondiales: KPMG; Ernst & Young et PriceWaterhouseCoopers ainsi que par une entreprise multinationale (Umicore). Les associations professionnelles qui ont contribué à cette consultation publique représentent un total de plus de 7 400 entreprises et fédérations d'entreprises nationales ayant des activités dans une large palette de secteurs ainsi que 580.000 comptables dans plus de 70 pays.

Toutes ces contributions expriment leur soutien aux travaux de l'OCDE sur Principes directeurs internationaux pour l'application de la TVA/TPS et approuvent les principes de neutralité établis par ces Principes directeurs. Elles expriment leur « *soutien total* » et leur « *plein accord avec l'analyse des principes de base de la neutralité* » ou encore considèrent que les Principes directeurs « *ne contiennent aucun élément auquel on pourrait objecter et ne laissent de côté aucun aspect important* ». Les Principes directeurs sont également « *bienvenus et sensés* »; « *essentiels pour assurer que la TVA reste neutre pour les entreprises en tant que percepteurs de l'impôt* »; « *représentent une contribution significative et importante à la politique fiscale globale* » et « *sont cohérentes avec un système de TVA/TPS juste et efficace* ».

Plus généralement, les associations professionnelles internationales apportent un large soutien aux travaux de l'OCDE sur la TVA/TPS, qui sont considérés comme « essentiels »; « hautement appréciés » et « apportent des progrès utiles dans la conception d'un cadre international pour la TVA/TPS ». Le rôle de l'OCDE dans la création d'un lien entre les entreprises et les gouvernements est également reconnu.

La plupart des réponses à la consultation publique soulignent également que des orientations complémentaires seraient nécessaires pour permettre l'application des Principes de neutralité dans la pratique. Elles fournissent également un certain nombre de commentaires plus détaillés sur les Principes directeurs eux-mêmes. Ces commentaires sont résumés ci-dessous.

Principe directeur 1 : La charge des taxes sur la valeur ajoutée elles-mêmes ne doit pas reposer sur les entreprises assujetties, sauf lorsque cela est explicitement prévu par la législation.

Ce Principe directeur mériterait des explications complémentaires quant au sens à donner à l'expression « *Sauf lorsque cela est explicitement prévu par la législation* ». Certains commentateurs interprètent le mot « législation » de manière restrictive, considérant que le droit à déduction de la taxe d'amont ne peut être restreint que par la loi elle-même et non par des mesures administratives. Ces mesures (par exemple la nécessité de remplir les obligations déclaratives dans les délais, la responsabilité solidaire entre les opérateurs dans la chaîne des transactions et les régimes de sanction) ne doivent pas faire reposer sur les entreprises la charge (partielle) de la TVA.

Certains commentaires attirent également l'attention sur les difficultés causées par l'exonération (sans droit à déduction) des services financiers, mais cette question devra faire l'objet d'une analyse séparée.

Principe directeur 2 : Les entreprises qui se trouvent dans des situations similaires et qui effectuent des transactions similaires doivent être soumises à des niveaux d'imposition similaires.

Un certain nombre de contributions considèrent que les mots « *des niveaux d'imposition similaires* » mériteraient des explications complémentaires. En particulier, les entreprises ayant des activités exonérées (comme les services financiers) peuvent subir des niveaux d'imposition différents en fonction de la manière dont elles sont structurées. Par exemple, elles subissent une charge de TVA non déductible sur les services fournis par des prestataires extérieurs alors qu'elles ne subissent pas cette charge lorsque les services sont fournis en interne. Le même type de distorsion peut se produire selon que l'entreprise est structurée en succursales ou en filiales.

Des orientations complémentaires sur la notion de "niveaux d'imposition similaires" seront développées dans le cadre des travaux sur l'application des principes de neutralité en pratique. Les problèmes spécifiques liés à l'exonération des services financiers feront l'objet de travaux séparés.

Principe directeur 3 : Les règles relatives à la TVA doivent être définies de manière à ne pas être le principal facteur qui influence les décisions des entreprises.

De nombreuses contributions soulignent que les règles de TVA (y compris les taux) ont inévitablement une influence significative sur les décisions des entreprises.

Certains ont demandé que des orientations complémentaires soient formulées pour s'assurer que les règles de TVA soient claires, accessibles et cohérentes dans leur application en pratique, ce qui implique par exemple qu'elles permettent une automatisation des processus, qu'elles soient « *accessibles dans un langage commun aux entreprises internationales comme l'anglais* » et prévoient des mécanismes d'avertissement en cas de modifications. Ces commentaires recourent ceux formulés lors de l'enquête menée en 2009¹. Des orientations complémentaires seront nécessaires dans le cadre des travaux sur l'application des principes de neutralité en pratique.

Principe directeur 4 : S'agissant du niveau d'imposition, les entreprises étrangères ne doivent être ni désavantagées, ni avantagées par rapport aux entreprises de la juridiction dans laquelle la taxe est due ou acquittée.

Le Principe directeur 4 fait l'objet d'une approbation unanime et ne fait l'objet d'aucun commentaire particulier. L'un des commentaires indique que « ...des règles internationales ont manqué jusqu'à présent dans ce domaine » et que le Principe directeur 4 était dès lors « d'une grande valeur ».

Principe directeur 5 : Les pouvoirs publics doivent pouvoir choisir parmi plusieurs approches pour éviter que les entreprises étrangères ne subissent une TVA non récupérable.

Le Principe directeur 5 fait l'objet d'une approbation unanime. Tous les commentaires confirment que des approches différentes peuvent être mises en œuvre, pourvu que les processus soient compréhensibles, clairs, transparents et fournissent des conditions de concurrence équitables pour les entreprises.

Certains ont mentionné la question de la réciprocité, qui « *ne doit pas conduire à une réduction du crédit d'impôt uniquement au motif que dans l'autre pays le crédit d'impôt sur les intrants est généralement plus limité* ». Des orientations complémentaires seront probablement nécessaires dans ce domaine.

Principe directeur 6 : Lorsque des obligations administrative spécifiques sont jugées nécessaires pour les entreprises étrangères, elles ne doivent pas leur imposer une charge administrative disproportionnée ou injustifiée.

Un certain nombre de contributions considèrent que le Principe directeur 6 nécessiterait des développements complémentaires, en particulier en ce qui concerne la signification concrète de l'expression « *charge administrative disproportionnée ou injustifiée* » tout en reconnaissant la nécessité pour les États de se prémunir contre la fraude. Certains ajoutent que le Principe directeur 6 devrait constituer un principe de base pour tous les impôts (TVA, impôts sur les revenus et droits d'accise).

¹ http://www.oecd.org/document/47/0,3746,en_2649_33739_44560815_1_1_1_1,00.html