

Les défis spécifiques de l'économie numérique

Alain Charlet

Consultant international

Chargé de cours à l'Ecole des Mines de Paris

(MINES ParisTech)

Membre du Groupe Technique Consultatif (TAG) de
l'OCDE sur les impôts sur la consommation

Expert indépendant pour le FMI et l'OCDE

Quels sont les enjeux en matière d'économie numérique ?

- Opérations entre **assujettis (B2B)**:
 - Livraisons de biens numériques (normalement considérés comme des prestations de services) et prestations de services
 - En principe, tout ce qui n'est pas un bien est considéré comme un service (article 9 de la Directive UEMOA et article 2 de la Directive CEMAC)
- Opérations rendues à **des non-assujettis (B2C)**:
 - Livraisons de biens numériques et de prestations de services
 - Livraisons de biens meubles corporels achetés en ligne

Comment déterminer le lieu d'imposition?

- **Juridiquement**, la TVA est censée imposer une transaction
- **Difficile de déterminer le lieu d'imposition des prestations de services** (et assimilés – tel que les biens incorporels)
- La plupart des pays du monde s'accordent à ce que les prestations de services soient normalement imposées selon les règles du **pays de « consommation »** du service
 - Mais déterminer le « *lieu de consommation effectif* » est compliqué
 - Un exemple :
 - un assujetti établi en Allemagne demande à un assujetti établi au Canada de développer un logiciel, télécharge le logiciel à partir d'un ordinateur en Allemagne, et utilise le logiciel pour une conférence au Brésil
 - Potentiellement : lieu de consommation dans chaque pays où le logiciel est accessible ou utilisé
 - Toutefois, impossible à gérer pour l'assujetti comme pour l'administration fiscale : difficile de savoir où les services sont utilisés
 - Puisque ce sont les entreprises qui jouent le rôle de collecteur de la TVA, le fardeau administratif pour les entreprises serait insupportable
- D'autre part, **caractère intangible** des services : absence de contrôle aux frontières par les services douaniers (contrairement aux livraisons de biens où les exportations sont exonérées avec droit à déduction et où la TVA est appliquée à l'importation au moment de la mise à la consommation)
- Par conséquent, besoin de **règles spécifiques** pour déterminer le lieu d'imposition des prestations transfrontalières de services

Indicateur de substitution

- Qu'est ce qu'un **indicateur de substitution**?
 - Puisqu'il n'est pas possible de déterminer précisément le lieu où la consommation a lieu, un indicateur de substitution permet de déterminer où la consommation a lieu et quel Etat a le droit d'imposer l'opération
 - Un indicateur de substitution est une présomption de lieu de consommation
 - Exemples d'indicateurs de substitution :
 - Lieu du preneur (**Principe de destination** = imposition dans le pays de consommation finale)
 - Lieu du prestataire (**Principe d'origine** = imposition de la valeur ajoutée dans la pays de production)
 - Lieu d'exécution matérielle des prestations :
 - prestations de services de restaurant, restauration et ventes à consommer sur place
 - prestations de services directement liées à des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions
 - Lieu où le service est utilisé
 - Lieu où un bien immeuble est situé (prestations de services se rattachant à un bien immeuble)
 - Lieu où le bien est mis à disposition (locations de moyens de transport de courte durée)
- Tous les pays n'appliquent pas le même indicateur de substitution dans les mêmes situations :
 - Risque de double imposition ou de non-imposition involontaire

Défi n° 1 : opérations B2B

- Question **résolue** par les Principes directeurs internationaux de l'OCDE pour la TVA/TPS
- Dans la plupart des pays de l'OCDE (particulièrement dans l'Union Européenne/UE), application du principe de destination :
 - Le lieu d'imposition est dans le pays qui est présumé être le pays de consommation
 - Ce lieu d'imposition est défini par un indicateur de substitution

Règle principale dans l'UE – lieu d'imposition des prestations de services B2B

- **Lieu d'imposition:**
 - Lorsque le lieu d'imposition d'une prestation de service transfrontalière est situé en dehors de l'UE, elle est traitée comme une prestation exonérée avec droit à déduction (réplique le système en place concernant les exportations/importations de biens)
 - Indicateur de substitution : **lieu du preneur**
 - L'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité économique
 - L'endroit où est situé l'établissement stable TVA auquel sont fournis ces services
- **Redevable:** le preneur autoliquide la TVA sur le service rendu au taux applicable dans son pays
- **Neutralité:**
 - La prestation transfrontalière est imposée au même taux et sur la même base d'imposition que les prestations domestiques
 - Le fait que le service soit rendu par un prestataire domestique ou un non-résident est sans incidence
 - La décision d'acquiescer des prestations auprès d'un non-résident est donc prise sur le fondement de considérations économiques et non fiscales

Principes directeurs internationaux de l'OCDE pour la TVA/TPS

- **Statut des Principes directeurs:**
 - **Droit « mou » – non juridiquement contraignant**
 - Résultat d'un **consensus**
 - Développé avec l'aide du Groupe Technique Consultatif (entreprises et universitaires)
 - Pas une législation détaillée
 - **Ligne directrice** pour développer une législation cohérente au niveau mondial pour assurer une interaction harmonieuse entre les différentes TVA
 - **Approche globale:** Pays de l'OCDE + BEPS associates (Afrique du Sud, Arabie Saoudite, Argentine, Brésil, Chine, Colombie, Inde, Indonésie, Lettonie, Russie) + processus de consultation publique
- **Travail en évolution constante:**
 - Les Principes directeurs B2B ont été approuvés par le Comité des Affaires Fiscales (CAF) de l'OCDE en janvier 2014 et par le Forum Mondial sur la TVA en avril 2014
 - Les Principes directeurs B2C seront approuvés par le CAF en septembre 2015 et le Forum Mondial sur la TVA en novembre 2015
 - Ces Principes directeurs seront complétés par :
 - Des outils de mise en œuvre (2015-2016)
 - Des outils de coopération administration avec des outils anti-abus, de résolution des conflits et de coopération (2015-2016)

OCDE – Deux principes clés

- Principe de **neutralité** :
 - « *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* »
- Principe de **destination**:
 - « *Pour l'application des impôts sur la consommation, les échanges internationaux de services et de biens incorporels doivent être imposés selon les règles en vigueur dans la juridiction de consommation* »

Lieu d'imposition des transactions B2B

« Règle générale »

Principe directeur 3.1 :

Les échanges internationaux de services et de biens incorporels doivent être imposés selon les règles en vigueur dans la **juridiction de consommation**

Principe directeur 3.2 :

La juridiction, **dans laquelle le client est situé**, est en droit d'imposer les services et les biens incorporels faisant l'objet d'échanges internationaux (« **Règle générale** »)

Prestations **B2B** rendues une entité juridique à implantation unique

Principe directeur 3.3 :

L'identité du client est normalement déterminée par référence à l'accord commercial (entité à implantation unique)

- Suit la loi des parties au contrat
- Les **accords commerciaux** sont constitués des éléments permettant d'identifier les parties à une prestation ainsi que les droits et obligations inhérents à cette prestation. Ils sont généralement l'expression d'un accord mutuel
- Contrats, échanges de courriers, bons de commande, factures, instruments de paiement, etc. – pas nécessairement sous forme écrite (enregistrements de conversations téléphoniques, courriels, prises de commande, paiements en ligne, etc.)

Prestations **B2B** rendues une entité juridique à implantations multiples

Principe directeur 3.4 :

Lorsque le client possède des **établissements dans plusieurs juridictions**, le droit d'imposer revient à la ou les juridiction(s) où se trouve(nt) l'établissement ou les établissements qui utilise(nt) le service ou le bien incorporel.

- « Utilisation d'un service ou d'un bien incorporel » désigne son **utilisation** par une entreprise dans un **but professionnel**
 - Peu importe que cette utilisation soit immédiate, continue, directement liée à une opération de production ou vienne appuyer les activités de l'entreprise d'une manière générale
- Une juridique à implantations multiples est généralement une entreprise à vocation internationale qui opère sous la forme de succursales (typiquement des banques, sociétés d'assurance)
- L'OCDE a défini 3 méthodes pour déterminer quel établissement utilise le service ou bien incorporel (il n'existe pas d'approche préférentielle):
 1. Méthode de l'utilisation directe
 2. Méthode de la livraison directe
 3. Méthode de la refacturation

1. Méthode de l'utilisation directe

Méthode de l'utilisation directe : Le droit d'imposer la prestation d'un service ou la livraison d'un bien incorporel revient à la juridiction dans laquelle est implanté l'établissement du client qui est considéré comme l'utilisateur du service ou du bien incorporel

Efficace lorsque:

- L'utilisation est effectuée par un seul établissement de l'entreprise
- Le fournisseur comme le client possèdent les informations nécessaires concernant le traitement fiscal
- L'accord commercial permet à l'administration fiscale de disposer d'une piste de vérification

Plus difficile à appliquer dans les cas où le fournisseur ne sait pas quel est l'établissement du client qui utilise la prestation, ou lorsque le service ou le bien incorporel est utilisé par des établissements différents, dans des juridictions différentes

2. Méthode de la livraison directe

Méthode de la livraison directe : Le droit d'imposer revient à la juridiction dans laquelle est implanté l'établissement du client auquel le fournisseur livre le service ou le bien incorporel.

Efficace lorsque :

- Les prestations de services ou les biens incorporels vont être utilisés sur le lieu même de l'établissement auquel ils sont livrés (« physiquement livrés »). Par exemple, dans le cas de services de restauration ou de formation sur place
- Le fournisseur comme le client connaissent la localisation de l'établissement qui bénéficie de la livraison directe au moment de la prestation
- Le fournisseur comme le client possèdent les informations nécessaires concernant le traitement fiscal
- L'accord commercial permet à l'administration fiscale de disposer d'une piste de vérification

3. Méthode de la refacturation

Méthode de la refacturation : droit d'imposer déterminé en **deux étapes** :

- 1) Droit d'imposer attribué à la juridiction où est situé l'**établissement client avec qui a été conclu l'accord commercial**
- 2) Refacturation à la juridiction où est situé l'établissement qui utilise le service conformément à un accord de **refacturation** interne

Efficace lorsque:

- Un service ou un bien incorporel rendu ou fourni par un prestataire extérieur est acquis par un établissement de cette dernière pour être utilisé par d'autres établissements situés dans d'autres juridictions («**utilisations multiples**»).
- Il est fréquent que des entreprises multinationales s'organisent pour acquérir toute une gamme de services, administratifs, techniques, financiers et commerciaux notamment, de façon centralisée afin de réaliser des économies d'échelle
- En principe, le coût d'acquisition de ces services ou biens incorporels est supporté dans un premier temps par l'établissement qui les a acquis et, conformément à la pratique normalement suivie par les entreprises, refacturé ensuite aux établissements qui les utilisent
- Difficile pour un prestataire, en cas d'utilisations multiples, de savoir quels établissements utiliseront effectivement le service ou le bien incorporel fourni

Prestations B2B – Collecte de la TVA

- La prestation est **exonérée avec droit à déduction** dans le pays du prestataire. Le pays où le client est situé a le droit d'imposer.
- « **Auto-liquidation** » (« *Acquittement de la TVA pour compte* »), mécanisme qui peut être utilisé pour collecter la TVA dans le pays de destination, sous réserve qu'il soit compatible avec la législation nationale
 - Transfère la qualité de redevable du fournisseur à l'acheteur
 - Evite que le fournisseur ne soit obligé de s'immatriculer à la TVA dans la juridiction du client pour acquitter la TVA
- **L'attribution du droit d'imposer** ne signifie pas nécessairement que la prestation sera imposée

Défi n° 2 : Les prestations de services et les livraisons de biens numériques en **B2C**

- **Question résolue** par les Principes directeurs de l'OCDE en matière de TVA/TPS
 - **Projet de Principes directeurs sur le lieu d'imposition des fournitures de services et de biens incorporels à des consommateurs finals (B2C)**
 - TVA dans la juridiction où le client a sa **résidence habituelle**
 - Vendeurs à distance doivent s'immatriculer dans la juridiction du lieu d'imposition et remettre la TVA dans cette juridiction – obligations d'immatriculation et de discipline fiscale simplifiées
 - Obligations limitées à ce qui est nécessaire pour collecter et remettre la TVA
 - Droits limités pour les vendeurs à distance (pas de droit à déduire la TVA sur les intrants)
- Project de principes directeurs devant être **approuvés** par le CAF en septembre 2015 et par le Forum mondial sur la TVA en novembre 2015

Lieu d'imposition des prestations **B2C** – Place of taxation (Projet de Principes directeurs)

Principe directeur 3.1 : Principe de destination

Les échanges internationaux de services et de biens incorporels doivent être imposés selon les règles en vigueur dans la **juridiction de consommation**

Principe directeur 3.5 : Prestations destinées à être consommées sur place (« *on-the-spot* »)

La juridiction dans laquelle la prestation est **matériellement exécutée** est en droit d'imposer les prestations de services et de biens incorporels entre entreprises et consommateurs lorsque ces prestations (conditions cumulatives) :

- sont matériellement exécutées en un **lieu aisément identifiable**
- sont **habituellement consommées au moment et là où elles sont matériellement exécutées**, et
- requièrent **habituellement la présence matérielle de la personne qui exécute la prestation et de celle qui consomme les services ou les biens incorporels** au moment et à l'endroit où ces services ou ces biens incorporels sont matériellement exécutés

Principe directeur 3.6 : Autres prestations

La juridiction dans laquelle le client a sa **résidence habituelle** est en droit d'imposer les prestations de services et de biens incorporels entre entreprises et consommateurs, autres que ceux qui sont visés au Principe directeur 3.5.

Règles spécifiques pour les prestations **B2B and B2C**

Principe directeur 3.7 :

- Les droits d'imposition relatifs à des services ou des biens incorporels faisant l'objet d'échanges internationaux entre entreprises peuvent être attribués en se référant à un indicateur de substitution autre que la localisation du client lorsque (« **Règle spécifique** ») :
 - a) L'attribution de droits d'imposition par référence à la localisation du client **ne conduit pas à un résultat approprié** au regard des **critères** suivants : neutralité, efficience en matière de discipline et d'administration, certitude et simplicité, efficacité, équité
 - b) ET, qu'un indicateur de substitution autre que la localisation du **client conduirait à un résultat significativement meilleur** sous l'angle des mêmes critères

Exemples :

- Services ou biens incorporels particuliers fournis à la fois à des entreprises et à des consommateurs finals, qui requièrent la présence physique du prestataire et du client, lorsque le service est utilisé en un lieu facilement identifiable (restaurants, expositions, foires, péages, etc.)

Principe directeur 3.8 :

- S'agissant des prestations de services et livraisons de biens incorporels faisant l'objet d'échanges internationaux **directement liées à un bien immobilier**, les droits d'imposition peuvent être attribués à la juridiction où se situe le bien immobilier (location, construction, modification, entretien du bien, services d'architecte, etc.)

Collecte de la TVA auprès des fournisseurs non-résidents

- **Un système basé sur un immatriculation à la TVA des fournisseurs non-résidents est recommandé (B2C)**
 - Les fournisseurs à distance doivent s'immatriculer, collecter et remettre la TVA dans le pays de la résidence habituelle du client final
- **Mécanismes d'immatriculation et d'obligations fiscales simplifiées recommandés pour faciliter la gestion fiscale des fournisseurs non-résidents**
 - Limités à ce qui est strictement nécessaire pour une collecte effective
 - Différents des régimes de droit commun (concernant le droit à récupération de la taxe d'amont)
 - Procédures électroniques (immatriculation en ligne, déclaration en ligne, paiements en ligne, etc.)

En résumé – Règles OCDE concernant le lieu d'imposition des fournitures de services et biens numériques en B2B et B2C (défis n° 1 et n° 2)

- **Principe central : Principe de destination** -> les échanges internationaux de services et de biens incorporels doivent être imposés selon les règles en vigueur dans la **juridiction de consommation**
- **Indicateurs de substitution pour le lieu de consommation :**
 - **Prestations B2B :**
 - La juridiction dans laquelle le **client est situé** qui est en droit d'imposer les fournitures de services et de biens incorporels
 - = lieu du client + autoliquidation
 - **Prestations B2C :**
 - La juridiction où le client a sa **résidence habituelle** a le droit d'imposer les fournitures de services et de biens incorporels
 - = lieu du client + immatriculation et obligations fiscales simplifiées

Règles de l'UE – Lieu d'imposition des prestations **B2C** de services

- Les **services électroniques, de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision** fournis à des preneurs non assujettis seront taxables :
 - au l'endroit où le **preneur** (B2C) est établi, ou le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle,
 - quel que soit le lieu d'établissement du prestataire (dans ou en dehors de l'UE)
- Ce qui signifie que le prestataire devra s'immatriculer à la TVA dans l'Etat Membre du preneur, mais :
 - Simplification : **guichet unique** (« *one-stop-shop* »)
 - Immatriculation dans un seul Etat Membre de l'UE et dépôt de déclarations trimestrielles avec application des taux de TVA des Etats Membres du preneur
- Règle de territorialité pour empêcher les prestataires établis dans l'UE de s'établir dans les pays à bas taux de TVA de l'UE (comme par exemple le Luxembourg)

Afrique du Sud – la « *regulation R. 221* »

- Depuis **juin 2014**
- Concerne toute prestation de « ***services électroniques*** » fournie par une entreprise ou une personne à partir d'un lieu situé dans un autre pays :
 - (a) à un preneur qui est un résident d'Afrique du sud, ou
 - (b) lorsque le paiement provient d'une banque enregistrée en Afrique du Sud
- Les prestataires étrangers de ces « *services électroniques* » sont tenus de **s'immatriculer à la TVA en Afrique du Sud** et de collecter la TVA
- La « *regulation* » ne fait pas la différence entre les prestations B2B et B2C (question de l'autoliquidation)

La réforme actuelle en Australie

- « *Tax Laws Amendment (Tax integrity: GST and Digital products) Bill 2015* »
 - Réforme inspirée par les travaux de l'OCDE
- Fournitures de « *things* » (choses) autres que de biens meubles corporels ou de biens immobiliers faites à un consommateur australien (un résident) seront **soumises à la GST australienne** :
 - C'est-à-dire les **fournitures de produits numériques** (« *digital products* ») tels que le « *streaming* » (vidéo en continu), le téléchargement de films, musique, applications (« *apps* »), jeux, livres électroniques (e-books), de services de consultant ou de conseil
 - La **responsabilité de la collecte de la GST** pourrait être transférée du fournisseur au distributeur de services électroniques dans certaines circonstances (intermédiaire)

Défi n° 3 : Livraison de biens achetés en ligne en **B2C** (*importations de biens de faible valeur*)

- Quel est la **situation**?
 - Biens de faible valeur (biens meubles corporels) fournis à des **consommateurs finals** par des **vendeurs à distance (en ligne)**
 - C'est-à-dire des vendeurs sans présence taxable dans la juridiction de consommation
 - Souvent : **aucune TVA** facturée et collectée dans la juridiction du consommateur :
 - Pourquoi?
 - **Trop onéreux** à collecter et à contrôler pour les douanes en application des procédures traditionnelles (impossible de contrôler l'importation de chaque petit paquet)
 - Collecte auprès du consommateur final : inefficace

BEPS – Objectif & plan d'action

- **BEPS**/Erosion de la base imposable et transfert des bénéfices (« *Base Erosion and Profit Shifting* »)
 - Nécessité d'**adapter les règles fiscales** aux changements liés à la globalisation, à l'économie numérique et aux nouvelles structures et formes d'entreprise
 - Le **G20 2013** a approuvé le Plan d'action **BEPS**. Les actions doivent être délivrées d'ici à fin 2015 (les pays membres de l'OECD et les « *BEPS associates* » sont impliqués sur un pied d'égalité)
- 15 actions – essentiellement centrées sur les questions concernant l'**impôt sur les bénéfices**
- Une action est dévolue à l'**économie numérique** (Action 1) – elle a des **implications sur la TVA**

Action 1 du Projet BEPS :

« Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique »

- **Rapport BEPS sur l'économie numérique (Action 1)** – L'absence d'imposition à la TVA/TPS des importations de biens de faible valeur achetés auprès de vendeurs en ligne conduit à :
 - Des pertes de recettes croissantes
 - Des distorsions de concurrence avec les vendeurs domestiques
 - Incitation pour les vendeurs domestiques à s'établir à l'étranger
- **Conclusion sur la TVA du Rapport BEPS sur l'économie numérique**
 - La question du recouvrement de la TVA sur les opérations B2C en matière de commerce électronique est une question pressante qui doit être résolue rapidement pour protéger les recettes fiscales et assurer que les prestataires étrangers et domestiques soient traités de la même manière

Suivi des travaux par le Groupe de Travail n° 9 (GT9)

- **Feuille de route du GT9** (avec les « *BEPS Associates* ») :
 - Chercher des méthodes permettant un **recouvrement plus efficace de la TVA/TPS** sur les importations de biens de faible valeur :
 - Pour remplacer l'approche traditionnelle de collecte à la frontière douanière
 - Prendre en particulier en considération la question de l'immatriculation à la TVA/TPS et de la déclaration de la TVA/TPS dans le pays d'importation
 - Travail du GT9 dans ce domaine devant être complété d'ici à fin **2015**

Cadre des travaux

- L'OCDE a conduit un **premier examen de ces questions** en novembre 2014
 - Une grande majorité de pays ont mis en place un **seuil** en dessous duquel les importations de biens de faible valeur sont exonérés de TVA/TPS (**franchise à l'importation sur les petits envois**)
 - Ces seuils varient très largement de 9 USD en Afrique du Sud à 850 USD en Australie
 - **Raison** : les **coûts administratifs** du recouvrement de la TVA/TPS pourraient dépasser le montant de la TVA/TPS collectée
 - Plusieurs pays envisagent de réduire ou supprimer ces seuils
 - Le mécanisme de recouvrement par le vendeur semble le plus prometteur
- **Etape suivante** : rapport sur les importations de biens de faible valeur
 - Qui présente les meilleures approches pour améliorer l'efficacité du recouvrement
 - Qui présente les meilleures pratiques pour réduire ou supprimer les seuils

Enjeux en matière douanière

- **Rôle clef des Douanes :**
 - De perception des droits et impôts (droits de douane, droits d'accise à l'importation, TVA à l'importation)
 - Facilitation des échanges et respect des procédures douanières
 - Contrôle des produits prohibés
 - Protection du patrimoine culturel et application des droits de propriété intellectuelle
- **Seuils en matière douanière :**
 - **Convention de Kyoto Révisée** – seuil obligatoire en matière de droits de douane (en dessous duquel les produits sont exonérés de droits de douane)
 - **Différence** entre les seuils douaniers et en matière de TVA/TPS
 - **Enjeux similaires** : perte de revenus, distorsions de concurrence, coût administratif de gestion par rapport aux recettes collectées, coûts de discipline fiscale (solutions technologiques)

Identification et évaluation des différentes approches

1. Mécanisme de recouvrement **traditionnel**
(« *Traditional collection model* »)
2. Mécanisme du recouvrement par l'**acheteur**
(« *Purchaser collection model* »)
3. Mécanisme du recouvrement par le **vendeur**
(« *Vendor collection model* »)
4. Mécanisme du recouvrement par un **intermédiaire**
(« *Intermediary collection model* »)

Mécanisme de recouvrement traditionnel

Description :

- Taxes dues sur chaque envoi individuel sur la base de la déclaration en douane
- Information recueillie par les douanes et dette douanière établie par les douanes à la frontière pour chaque envoi individuel
- Taxes payées par le destinataire réel ou les opérateurs de courrier postal ou express

Evaluation :

- Déclaration papier & contrôle de chaque paquet → Couteux, difficile, consommateur de main d'oeuvre
- Information fournie pour chaque colis par un expéditeur situé dans un pays tiers → Enjeux en terme de discipline fiscale
- En revanche, marchandises retenues jusqu'au paiement des droits et taxes → Bon respect des obligations

Réponses possibles :

- **Franchise en TVA/TPS et/ou en droits de douane** (réponse actuelle) → mais problèmes en terme de recettes et de neutralité (distorsions)
- Traitement informatisé des déclarations d'importation & traitement des données et des informations préalablement à l'arrivée des biens
- Déclarations électroniques simplifiées

Mécanisme de recouvrement par l'acheteur

Description :

- Taxes dues par l'acheteur (ou une autorité qui a délégation pour le faire, par exemple un opérateur postal)
 - Au moment de l'importation (paiement immédiat)
 - Périodiquement (système déclaratif)

Evaluation :

- Basé sur la **conformité volontaire** (« *self-compliance* ») → Faible conformité fiscale (exemple du Canada)
- L'acheteur doit reporter les taxes dues → Faible discipline fiscale/**effet dissuasif**
- Nécessité de mettre en place une nouvelle procédure → question de surveillance pour l'administration fiscale

Réponse possible :

- Fourniture de données par un tiers (par exemple par un intermédiaire financier)

Mécanisme de recouvrement par le vendeur

Description :

- Le vendeur s'immatricule à la TVA/TPS dans la juridiction d'importation et collecte et remet la taxe :
 - Au moment de l'importation
 - Périodiquement (système déclaratif)
 - Variante : importation exonérée suivie d'une livraison domestique
- Mécanisme pouvant être combiné avec un seuil fonction du chiffre d'affaire du vendeur (mais difficile à contrôler pour la juridiction d'importation)

Evaluation :

- Permet de réduire les coûts de gestion de l'impôt et de discipline fiscale si combiné avec une procédure simplifiée d'immatriculation, de déclaration et de paiement → Encourage la bonne discipline fiscale
- Utilisation du mécanisme de recouvrement traditionnel comme une « *règle de repli* » (« *fall-back rule* ») → Pour décourager la mauvaise discipline fiscale
- Optionnel avec une procédure accélérée (« *Fast track* ») → Incitation additionnelle à une bonne discipline fiscale
- Permet de réduire ou supprimer la franchise → Effet positif sur la neutralité fiscale et en matière de recettes

Mécanisme de recouvrement par le vendeur

Mécanisme simplifié d'immatriculation et de collecte

- Simplification importante pour les assujettis confrontés à des obligations dans plusieurs juridictions (guichet unique – One Stop Shop)
- Obligations limitées à ce qui est strictement nécessaire (comme pour les prestations B2C)
- Remboursements à travers des procédures ouvertes pour les non-résidents
- Utilisation de procédures électroniques (immatriculation électronique, codes barre, etc.)

Procédure accélérée (« *Fast track* »)

- Procédure douanière accélérée → Moindre coût & libération plus rapide des marchandises
- Incitation à la discipline fiscale
- Peut requérir des ajustements réglementaires (classification spécifique OMD/UPU)

Mécanisme d'envoi groupé (« *Bulk-shipper scheme* »)

- Importation unique pour les biens de faible valeur envoyés ensemble
- Valeur prise en considération est la valeur globale et non la valeur de chaque envoi (même si chaque envoi pris séparément est en dessous du seuil)
- Réduit les frais de traitement des marchandises
- Pourrait également fonctionner indépendamment du mécanisme de recouvrement par le vendeur

Mécanisme de recouvrement par un intermédiaire

Description :

Consiste à rendre un intermédiaire identifié dans la chaîne logistique **redevable** de la TVA/TPS due sur la livraison du bien de faible valeur, par exemple :

- Opérateurs postaux & courriers express
- Agents commerciaux
- Intermédiaires financiers

Evaluation :

- Capacité des intermédiaires à comprendre la langue et les règles locales → Facilite la bonne discipline fiscale
- Capacité des intermédiaires en matière de services de perception et de versement des taxes → Efficacité en ce qui concerne les coûts
- Aménagement particulier déjà existant (pour les opérateurs postaux) → Faible coûts de mise en oeuvre
- Permet de réduire/supprimer la franchise → Effet positif sur la neutralité et en matière de recettes

Mécanisme de recouvrement par un intermédiaire

Opérateurs postaux, de courrier express ou des transporteurs

- La responsabilité du paiement de la TVA/TPS transférée d'un opérateur postal dans la juridiction d'exportation à un opérateur postal dans la juridiction d'importation
- Déclarations électroniques en développement pour les petits envois (par l'UPU/OMD/UE)
- Développement possible de procédures accélérées (« *fast track* »)

Agents commerciaux

- Plates-formes de commerce électronique pourraient offrir des services de perception et de versement des taxes (contre rémunération)
- Basé sur des exemples réels (par exemple : Programme de livraison mondiale d'Ebay/ « *EBay global shipping programme* »)

Fournisseurs de paiement en ligne

- Les intermédiaires financiers pourraient offrir des services de perception et de versement des taxes (contre rémunération)
- Les intermédiaires financiers spécialisés dans le commerce électronique pourraient disposer de l'information requise (par exemple PayPal)
- Les intermédiaires financiers traditionnels ne disposent pas nécessairement de cette information

Etat des lieux des travaux de la Commission Européenne

- **Communication de la Commission** « *Stratégie pour un marché unique numérique en Europe* », COM(2015) 192 final, 6 mai 2015, basée sur les recommandations du groupe des experts de la Commission européenne :
 - **Supprimer la franchise** à l'importation sur les petits envois
 - Adopter un mécanisme **simplifié** d'immatriculation et de paiement pour que les coûts de gestion de l'impôt restent raisonnables pour l'administration comme pour le contribuable :
 - Extension du système électronique d'**enregistrement** et de **paiement unique** existant (similaire au **Guichet unique** pour les services électroniques) aux ventes en ligne de biens matériels, qu'elles aient lieu dans l'UE ou avec un vendeur d'un pays tiers
 - Les **approches** considérées sont :
 - Le mécanisme de recouvrement par le vendeur
 - Une mécanisme de recouvrement par un intermédiaire pour les PME
 - La procédure douanière de droit commun comme une « *règle de repli* » (« *fall-back rule* »)
 - Vers une « *Approche de la carotte et du bâton* »

MERCI POUR VOTRE ATTENTION!



Pour toutes questions, n'hésitez pas à écrire à l'adresse suivante :
alaincharlet@gmail.com

Pour toutes questions :

alaincharlet@gmail.com

Tél. : + 33 6 64 88 79 30

QUESTIONS?