Avis du Comité économique et social européen sur la «Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et la directive 2008/118/CE relative au régime général d'accise en ce qui concerne l'effort de défense dans le cadre de l'Union»

[COM(2019) 192 final — 2019/0096 (CNS)]

(2020/C 47/11)

Rapporteur: **Benjamin RIZZO**

Consultation	Conseil de l'Union européenne, 13.5.2019
Base juridique	Article 113 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne
Compétence	Section «Union économique et monétaire et cohésion économique et sociale»
Adoption en section	17.10.2019
Adoption en session plénière	30.10.2019
Session plénière n°	547
Résultat du vote (pour/contre/abstentions)	204/2/5

1. Conclusions et recommandations

1.1. Le Comité économique et social européen (CESE) souscrit à l'objectif de la Commission d'assurer, en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), l'égalité de traitement entre les forces armées des États membres qui travaillent ensemble dans le cadre de l'Union européenne et les forces armées de l'Organisation du traité de l'Atlantique Nord (OTAN) utilisées dans l'Union européenne, qui bénéficient déjà d'une exonération de la TVA. Il semble raisonnable d'établir des conditions de concurrence équitables à cet égard.

1.2. Le CESE comprend les raisons pour lesquelles certaines structures de l'Union européenne ont été mises en place depuis 2000 pour gérer les forces armées déployées au sein de l'Union européenne aux fins de sa sécurité et de sa défense. Désormais, la désignation d'un directeur général chargé de la défense permettra de mieux les utiliser et les superviser.

1.3. Le CESE note que les deux conditions d'exonération énoncées dans la proposition de la Commission sont, d'une part, que les forces armées soient déployées en dehors de leur propre État membre et, de l'autre, qu'elles participent à un effort de défense européen commun.

1.4. Le CESE accepte que la nouvelle exonération ne s'applique pas à certains domaines. Il s'agit notamment de la sécurité, des missions de sauvetage humanitaire et des cas où la clause de solidarité est invoquée. En conséquence, les exonérations globales de TVA sont limitées aux «opérations militaires» sur la base d'une interprétation stricte de cette notion.

1.5. Le CESE suggère que les différentes autorités fiscales nationales adoptent un système unique pour la mise en œuvre de ces nouvelles exonérations. Par conséquent, il recommande que la Commission établisse, par l'intermédiaire de son groupe de contrôle de la TVA, un système spécifique dans lequel les factures exonérées de TVA émises par les fournisseurs aux forces armées devraient être enregistrées pour bénéficier de l'exemption prévue dans la proposition de la Commission. De cette manière, un système unifié serait d'application dans tous les États membres.

1.6. Le CESE estime que les données relatives aux effets sur les coûts et les bénéfices des exonérations induites par la proposition de la Commission devraient faire l'objet de calculs plus approfondis, de sorte qu'un rapport plus réaliste sur ces exemptions puisse être rapidement disponible. Cela encouragera une meilleure information et une plus grande transparence vis-à-vis des États membres et de l'opinion publique en général.

2. **Proposition de la Commission**

2.1. Par la voie de sa proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE ([1]) relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et la directive 2008/118/CE ([2]) relative au régime général d'accise en ce qui concerne l'effort de défense dans le cadre de l'Union, publiée le 24 mars 2019, la Commission européenne a exposé son plan visant à exonérer les livraisons et les prestations destinées aux forces armées de la TVA et des droits d'accises, dès lors que lesdites forces sont déployées en dehors de leur État membre et sont affectées à un effort de défense européen.

2.2. Selon l'article 2 de la directive 2006/112/CE du Conseil relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, le champ d'application de la TVA comprend «les livraisons de biens» et «les prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti» et «les importations de biens» dans l'Union européenne.

2.3. Cette directive fait état d'une liste commune d'exonérations de la TVA afin de s'assurer d'une perception comparable des ressources propres dans tous les États membres. À l'heure actuelle, cette liste d'exonérations ne couvre pas la fourniture de biens ou la prestation de services à des fins de sécurité et de défense. Par conséquent, les livraisons de biens ou les prestations de services aux forces armées ou les importations de biens par celles-ci sont soumises à la TVA.

2.4. À l'inverse, la directive TVA prévoit à l'heure actuelle une exonération concernant les livraisons et prestations destinées aux forces armées de tout État partie au traité de l'Atlantique Nord qui prennent part à un effort commun de défense en dehors de leur propre État. Une telle exonération a été conçue afin de tenir compte des situations dans lesquelles «le cycle des flux de recettes et de dépenses est rompu, car la TVA sur ces livraisons et prestations constitue normalement des recettes pour l'État dans lequel les forces armées se trouvent plutôt que pour leur propre État».

2.5. La directive 2008/118/CE du Conseil relative au régime général d'accise prévoit une exonération similaire du droit d'accise pour les mouvements de produits soumis à accise destinés aux forces armées de tout membre de l'OTAN.

2.6. Les droits d'accises prévus par le droit de l'Union sont appliqués aux boissons alcoolisées, aux tabacs manufacturés et aux produits énergétiques (carburants et combustibles, tels que le pétrole et l'essence, électricité, gaz naturel et charbon). La structure des taxes et les taux minimaux sont harmonisés au niveau de l'Union européenne.

2.7. Alors que l'effort de défense de l'OTAN est exonéré au titre aussi bien de la directive TVA (depuis 1977) que par la directive accise (depuis 1993), aucune exonération ne s'applique à l'heure actuelle aux livraisons et prestations liées à l'effort commun de défense dans le cadre de l'Union.

2.8. La politique de sécurité et de défense commune (PSDC) ([3]), établie initialement en 2000 en tant que politique européenne de sécurité et de défense (PESD), est un instrument clé pour développer progressivement une politique de défense commune de l'Union. Le traité de Lisbonne a contribué sensiblement au développement de la PSDC en instituant le Service européen pour l'action extérieure (SEAE) afin d'assister le haut représentant de l'Union pour les affaires étrangères et la politique de sécurité dans toutes ses responsabilités, dont relève également la PSDC.

2.9. Le traité sur l'Union européenne (TUE) comporte également une clause d'assistance mutuelle et permet aux États membres de renforcer leurs forces armées au moyen d'une «coopération structurée permanente» (CSP) ([4]).

([1]) Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 347 du 11.12.2006, p. 1).

([2]) Directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE (JO L 9 du 14.1.2009, p. 12).

([3]) La politique de sécurité et de défense commune (PSDC) fait partie intégrante de la politique étrangère et de sécurité commune de l'Union (PESC)[1]. La PSDC est définie par le traité sur l'Union européenne (TUE). L'article 41 expose les grandes lignes du financement de la PESC et de la PSDC, et cette dernière est décrite plus avant dans les articles 42 à 46, qui constituent la section 2 du chapitre 2 du titre V, intitulée «Dispositions concernant la politique de sécurité de défense commune», ainsi que dans les protocoles n°s 1, 10 et 11 et les déclarations 13 et 14. L'article 36 du TUE décrit le rôle précis du Parlement européen dans le cadre de la PESC et de la PSDC.

([4]) Les dispositions relatives à la CSP figurent à l'article 46 du traité sur l'Union européenne (TUE) et dans le protocole n° 10 sur la coopération structurée permanente établie par l'article 42, paragraphe 6, du traité sur l'Union européenne.

2.10. Le comité militaire de l'Union européenne (CMUE) ([5]) institué en 2001 est l'organe militaire le plus élevé du Conseil. Il assume la direction «de toutes les activités militaires dans le cadre de l'Union européenne et donne des avis en ce qui concerne la planification et l'exécution des missions et des opérations militaires menées dans le cadre de la PSDC ainsi que le développement des capacités militaires».

2.11. En juin 2016, la stratégie globale pour la politique étrangère et de sécurité de l'Union européenne (SGUE) ([6]) a jeté les bases de la poursuite du développement de la PSDC dans le cadre de trois priorités essentielles: la réaction aux crises et conflits extérieurs, le renforcement des capacités des partenaires et la protection de l'Union et de ses citoyens.

2.12. En mars 2018, la Commission et la haute représentante ont présenté une communication conjointe sur le thème «Améliorer la mobilité militaire dans l'Union européenne» ([7]). Ce plan d'action reconnaît la nécessité de garantir «l'égalité de traitement des efforts de défense afin de réduire la charge administrative et, partant, les retards et les coûts de la mobilité militaire».

2.13. Plus précisément, la communication conjointe indique que: «La réglementation en vigueur de la taxe sur la valeur ajoutée est également concernée par les mesures visant à faciliter la mobilité militaire. Les efforts de défense, en particulier la mobilité militaire, imposent la fourniture d'un certain nombre de prestations, telles que des formations, des équipements d'exercice, des hébergements, de la nourriture/services de cantine, du carburant, etc. Ces fournitures sont en principe soumises à la taxe sur la valeur ajoutée. Dans le cadre du groupe de travail ad hoc sur la mobilité militaire, les États membres ont mis en évidence la nécessité de garantir l'égalité de traitement des efforts de défense, afin de réduire la charge administrative, évitant ainsi les retards, réduisant les coûts de la mobilité militaire et incitant les États membres à coopérer.»

2.14. À la suite de cette demande, la proposition de la Commission dont il est ici question cherche à poursuivre aussi loin qu'il est possible le rapprochement du traitement de la TVA et de l'exonération des droits d'accises, concernant l'effort de défense mené dans le cadre de l'Union européenne et dans celui de l'OTAN. Selon la proposition à l'examen, ces exonérations concernent les activités suivantes dans le cadre de la PSDC: i) les missions et opérations militaires; ii) les groupements tactiques; iii) l'assistance mutuelle. En outre, elles couvriront également les activités de la CSP et de l'Agence européenne de défense (AED).

2.15. Il y a lieu de relever que sur la base de la proposition de la Commission, les livraisons et prestations destinées aux forces armées et à l'élément civil qui les accompagne ne peuvent être exonérées que si ces forces sont affectées à un effort de défense mené en vue de la mise en œuvre d'une activité de l'Union dans le cadre de la PSDC.

2.16. Par conséquent, les exonérations ne s'appliquent pas lorsque les forces armées sont déployées uniquement à des fins de sécurité, pour des missions humanitaires et d'évacuation, ou lorsqu'il s'agit d'invoquer la clause de solidarité prévue à l'article 222 du TFUE en l'absence d'implications en matière de défense.

2.17. Selon une estimation prudente, l'on peut chiffrer à hauteur de 530 millions d'EUR — sur une dépense totale au titre de la défense de 5,3 milliards d'EUR — les activités externalisées qui seraient concernées par la proposition de la Commission, ce qui pourrait se traduire par une perte éventuelle de recettes TVA, pour l'ensemble des États membres, de quelque 80 millions d'EUR (dans l'hypothèse d'un taux moyen de TVA de 18 %).

2.18. En ce qui concerne les droits d'accises, les produits énergétiques et l'électricité devraient constituer les principaux produits faisant l'objet d'une exonération. Comme pour la TVA, on peut estimer qu'environ 10 % de ces coûts seraient exonérés de droits d'accises à l'avenir. On ne dispose toutefois pas de données qui pourraient servir de base pour quantifier l'incidence.

2.19. Les États membres seront tenus d'adopter et de publier, au plus tard le 30 juin 2022, les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer aux nouvelles prescriptions, ainsi que de transmettre à la Commission le texte de leurs dispositions.

3. **Observations générales et particulières**

3.1. La proposition de la Commission complète le plan d'action sur la TVA de 2016 pour moderniser le système de TVA afin d'aboutir à un régime plus simple, plus étanche à la fraude et plus favorable aux entreprises. Les modifications mentionnées précédemment concernant le domaine militaire s'inscrivent donc dans une réforme plus vaste et sont d'emblée destinées à devenir un élément du nouveau système. Ainsi, l'on évitera tous les éventuels problèmes liés à des modifications ultérieures d'un régime déjà en place.

([5]) Le comité militaire de l'Union européenne (CMUE) est l'organe militaire le plus élevé mis en place au sein du Conseil (décision du Conseil du 22 janvier 2001 portant création du Comité militaire de l'Union européenne).

([6]) Vision partagée, action commune: Une Europe plus forte — Une stratégie globale pour la politique étrangère et de sécurité de l'Union européenne.

([7]) Améliorer la mobilité militaire dans l'Union européenne, communication conjointe au Parlement européen et au Conseil [JOIN(2017) 41 final].

3.2. La proposition de la Commission modifie la liste actuelle prévue par la directive 2006/112/CE, en ajoutant une exonération supplémentaire. Une telle modification substantielle vise à établir en quelque sorte des «conditions de concurrence équitables», du point de vue de la TVA, entre les opérations de l'OTAN, d'une part, et celles menées dans un cadre commun par les forces armées d'États membres, d'autre part. Par conséquent, leur traitement deviendra cohérent et le champ d'application des exonérations sera similaire pour les efforts de défense de l'Union et ceux de l'OTAN.

3.3. Le CESE relève que l'on n'étend pas les exonérations dont bénéficient actuellement les activités de défense de l'OTAN, dont le champ d'application est déjà défini et limité, puisque seul un rapprochement au profit des opérations militaires menées dans un cadre commun sera effectué.

3.4. Le choix de rédiger les dispositions de la nouvelle directive en écho des paragraphes existants relatifs aux forces armées de l'OTAN est cohérent avec l'objectif final de la Commission de parvenir à une égalité de traitement entre les opérations menées à ce titre et les efforts militaires effectués dans un cadre commun de l'Union.

3.5. Le CESE relève l'absence de toute incidence négative sur le budget de l'Union européenne, étant donné que toutes les dépenses qui ne sont pas couvertes par les ressources propres traditionnelles et par la ressource propre TVA font l'objet d'une compensation de la ressource propre fondée sur le revenu national brut (RNB). Les ressources propres TVA non perçues de certains États membres seront compensées par l'ensemble des États membres au moyen de la ressource propre RNB.

3.6. La proposition à l'examen est conforme au principe de subsidiarité, étant donné que la législation de l'Union est plus indiquée que plusieurs règles nationales pour coordonner l'application ou non de la TVA à des opérations militaires spécifiques au sein du marché intérieur. Les États membres ont été consultés dans le contexte du groupe sur l'avenir de la TVA et ont globalement confirmé la nécessité d'agir au niveau de l'Union, justifiant de ce fait le choix de l'instrument d'une proposition de directive.

3.7. La proposition à l'examen apparaît également conforme au principe de proportionnalité, dans la mesure où elle ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour réaliser les objectifs des traités liés à la définition progressive d'une politique de défense commune dans le cadre de la PSDC. Le CESE approuve cet ambitieux objectif à long terme.

3.8. Le choix d'assurer la cohérence entre la TVA et les droits d'accises, en traitant les deux régimes d'exonération dans le cadre d'une seule proposition, apparaît raisonnable et permet de justifier l'une des rares occurrences au sein de la législation de l'Union d'une réglementation conjointe des droits d'accises et de la TVA.

3.9. Le CESE est toutefois d'avis qu'il convient de mieux spécifier le champ d'application de l'exonération qui sera accordée dans le cadre des systèmes de TVA et de droits d'accises de manière conjointe. Il est en effet essentiel de délimiter précisément le périmètre propre à une telle exonération afin de garantir la sécurité et la prévisibilité juridiques des systèmes de TVA et de droits d'accises.

3.10. Pour ce qui est de l'exigence de clarté et de prévisibilité juridiques, il convient de relever que les exonérations accordées seront principalement appliquées et évaluées, selon différents points de vue, par les fournisseurs nationaux actifs dans le domaine militaire et par les autorités fiscales nationales; les secondes instruiront les premiers de la manière de facturer la TVA aux forces armées.

3.11. À cet égard, le CESE recommande à la Commission de publier des règles de mise en œuvre détaillées, au moyen d'une note explicative ou de lignes directrices émises par le comité de la TVA, à l'intention des autorités fiscales nationales et des entreprises afin d'éviter des complications d'ordre technique dans les États membres. Afin de fournir quelques premières lignes directrices, les pratiques antérieures concernant l'exonération de l'OTAN pourraient s'avérer d'une utilité certaine.

3.12. En dernier lieu, le CESE fait valoir qu'un nouveau dispositif d'exonération tel que celui prévu par la proposition de la Commission, requiert à coup sûr des mécanismes adéquats de contrôle afin de surveiller son application dans les faits. C'est pourquoi le CESE suggère à la Commission d'élaborer et de mettre en place, par l'intermédiaire du groupe de contrôle de la TVA de la Commission, un système adéquat qui devrait être d'application dans tous les États membres pour contrôler le nouveau régime d'exonération visant à collecter, pour autant que cela soit possible et judicieux, toutes les informations pratiques pertinentes provenant des autorités fiscales nationales.

3.13. Un tel système pourrait favoriser une application efficace et dans le même temps transparente de cette nouvelle exonération, tout en permettant d'élaborer d'une analyse d'impact ex post précise. Les États membres pourraient ainsi adopter une plateforme commune permettant d'établir un système unique qui serait appliqué par tous les États membres au lieu de faire cohabiter des systèmes différents selon les pays.

3.14. Le CESE recommande de procéder à une estimation des coûts plus détaillée et plus efficace afin de connaître les effets de cette exonération de TVA, car c'est une partie des taxes payées par le grand public qui est en cause et qu'une plus grande transparence est souhaitable. Il apparaît également que, lors de catastrophes naturelles majeures, le coût de cette exonération pourrait être beaucoup plus élevé.

Bruxelles, le 30 octobre 2019.

Le président
du Comité économique et social européen
Luca JAHIER