

Directive (UE) 2020/2020 du Conseil du 07 décembre 2020 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne des mesures temporaires relatives à la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux vaccins contre la COVID-19 et aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de cette maladie en réaction à la pandémie de COVID-19

Maïlis Baron

Titulaire du Master 2 Juriste européen et du Diplôme Universitaire DESAPS

En date du 30 janvier 2020, l'Organisation Mondiale de la Santé (OMS) a déclaré un état d'"urgence de santé publique de portée internationale"¹ dans le cadre de la propagation de masse de la COVID-19 à travers le monde. Si la crise sanitaire engendrée a eu de lourds impacts dans le domaine des soins, elle a également bouleversé l'économie, obligeant l'Union européenne à prendre des mesures extraordinaires notamment en termes de taxation dans le cadre des échanges effectués au sein du marché intérieur.

La Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) est une invention française de Maurice Lauré datant de 1954. Par sa création, cet ancien haut fonctionnaire du ministère des finances a bouleversé la fiscalité d'un certain nombre d'Etats qui ont choisi d'opter pour ce nouveau mode de taxation pouvant être applicable aux biens mais également aux services.

L'Union européenne a adopté une directive en 2006 établissant d'un système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

Le texte définit en son article premier l'objectif poursuivi énonçant ainsi que "*Le principe du système commun de TVA est d'appliquer aux biens et aux services un impôt général sur la consommation exactement proportionnel au prix des biens et des services, quel que soit le nombre des opérations intervenues dans le processus de production et de distribution antérieur au stade d'imposition.*"².

Aux termes de l'article 2, ces dispositions sont donc applicables aux :

- livraisons de biens effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un Etat membre par un assujetti agissant en tant que tel
- acquisitions intracommunautaires de biens effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un Etat membre
- prestations de services, effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un Etat membre par un assujetti agissant en tant que tel
- importations de biens

Dans le cadre des échanges commerciaux intracommunautaires, c'est l'article 26-2 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union européenne³ qui a érigé le principe fondamental de libre circulation en

¹ Directive (UE) 2020/2020 du Conseil du 7 décembre 2020 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne des mesures temporaires relatives à la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux vaccins contre la COVID-19 et aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de cette maladie en réaction à la pandémie de COVID-19

² Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, article 1

³ Le Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne (TFUE) a été mis en œuvre avec la Communauté Economique Européenne en 1957 puis modifié à plusieurs reprises jusqu'au Traité de Lisbonne de 2009. En sa version consolidée du

précisant que "*Le marché intérieur comporte un espace sans frontières intérieures dans lequel la libre circulation des marchandises, des personnes, des services et des capitaux est assurée selon les dispositions des traités*". Ainsi, les Etats membres ont l'interdiction d'établir des droits de douane, entre leurs frontières, à l'importation et à l'exportation ainsi que toute taxe d'effet équivalent. Les produits en provenance d'un Etat tiers sont soumis à un tarif douanier extérieur commun.

Dès lors, il est apparu comme nécessaire d'instaurer un système commun de taxe sur la valeur ajoutée, objet de la directive adoptée en 2006 ; instrument juridique souple laissant chaque Etat autonome quant aux moyens à adopter pour atteindre les objectifs déterminés. Ainsi, bien que les Etats doivent respecter les règles générales définissant les modalités portant sur les opérations de taxation, ils conservent leur marge de manœuvre en matière de taux applicables tant aux biens qu'aux services.

Dans le cadre de la santé publique, c'est l'article 98-2⁴ qui a établi l'application d'un taux réduit, référencé en Annexe III en deuxième position après les denrées alimentaires.

En effet, la santé publique a été définie comme véritable socle en termes de politiques européennes. Ces dernières, en complétant celles adoptées à l'échelle nationale, visent à maintenir "*Un niveau élevé de protection de la santé humaine(...)*" assuré dans "*(...)la définition et la mise en œuvre de toutes les politiques et actions de l'Union*"⁵.

Ainsi, le Traité impose une obligation de protection qui s'oriente vers un impératif d'amélioration mais également de prévention des maladies, ce qui en l'espèce, est pris en compte par l'application d'un taux réduit de TVA aux "*produits pharmaceutiques normalement utilisés pour les soins de santé, la prévention de maladies et le traitement à des fins médicales et vétérinaires, y compris les produits utilisés à des fins de contraception et de protection hygiénique féminine*"⁶.

A titre d'exemple, en France, si le taux de 20% a été déterminé comme étant la règle générale, le Code Général des Impôts fait état de l'application d'un taux réduit à 2,10 % pour l'ensemble des opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison (...) portant sur les médicaments officinaux, médicaments et produits pharmaceutiques⁷ tels que définis par l'article L.5121-8 du Code de la Santé Publique dans sa version en vigueur datant du 1^{er} mai 2012.

Toutefois, dans le contexte de l'état d'urgence sanitaire sans précédent engendrée par la crise de la Covid-19 au début de l'année 2020, l'Union européenne a dû faire face aux conséquences graves du virus sur la santé des citoyens européens.

Le 3 avril 2020, la Commission a adopté une décision⁸ permettant aux Etats membres d'exempter de TVA, de manière temporaire, tout comme des droits à l'importation, les marchandises essentielles nécessaires dans la lutte contre les effets de la pandémie (cette mesure ne s'appliquant pas aux livraisons intracommunautaires ou nationales).

26 octobre 2012 il définit les grandes compétences de l'UE ainsi que les politiques qui s'y appliquent dans le domaine du marché intérieur, de la libre circulation ... Ainsi que les règles de fonctionnement des différentes institutions européennes.

⁴ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, article 98

⁵ Article 168 du TFUE

⁶ Annexe III "Liste des livraisons de biens et des prestations de services pouvant faire l'objet des taux réduits visés à l'article 98" de la directive 2006/112/CE précitée

⁷ Code Général des Impôts (CGI) mis à jour en date du 01 janvier 2021, Article 281 octies.

⁸ Décision (UE) 2020/491 du 3 avril 2020 relative à la franchise des droits à l'importation et à l'exonération de la TVA sur les importations octroyées pour les marchandises nécessaires

Dès lors, une proposition de directive a été soumise en date du 29 octobre 2020⁹ visant à modifier la Directive de 2006 et plus précisément les taux de TVA applicables sur les vaccins afin de lutter contre l'épidémie en cours.

En effet, à situation exceptionnelle, mesures exceptionnelles et ainsi, il a été jugé nécessaire de proposer dans l'immédiat des modifications importantes des dispositions de la directive pour faire face à la pandémie.

Ainsi, il a été proposé :

- d'exonérer temporairement de la TVA la fourniture de vaccins contre la COVID-19, les kits de dépistage (dispositifs médicaux de diagnostic in vitro) et les services étroitement liés à ces derniers
- d'appliquer un taux réduit de TVA aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de la COVID-19 et aux services qui leur sont étroitement liés

Le but recherché est d'assurer aux citoyens de l'UE ainsi qu'à ceux de l'Espace Economique Européen (EEE) un accès universel aux vaccins à un prix abordable.

Ces objectifs ont été repris dans la directive (UE) 2020/20 adoptée le 7 décembre 2020 et modifiant la directive de 2006 puisqu'il est rappelé dans les considérants qu'il s'agit de mettre en œuvre un développement et une distribution équitable des dispositifs médicaux de diagnostics in vitro, des traitements et des vaccins nécessaires à la lutte contre le virus.

Cette dernière répond à la nécessité pour les établissements de santé prodiguant des soins visant à prévenir mais également traiter les effets de la COVID-19, d'avoir un accès le plus vaste possible au matériel indispensable. De plus, dans le cadre de l'urgence absolue de la situation sanitaire au sein des Etats membres, il a été fait mention, au sein de la nouvelle directive, qu'elle était d'application directe c'est-à-dire avec une date d'entrée en vigueur le lendemain de sa publication au Journal officiel de l'Union européenne soit le 12 décembre 2020¹⁰.

Dès lors, elle insère un nouvel article, l'article 129 bis disposant que :

"1. Les Etats membres peuvent prendre l'une des mesures suivantes :

- a) appliquer un taux réduit aux livraisons de dispositifs de diagnostic in vitro de la COVID-19 et aux prestations de services étroitement liés à ces dispositifs ;*
- b) accorder une exonération avec droit à déduction de la TVA payée au stade antérieur pour les livraisons de dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de la COVID-19 et les prestations de services étroitement liés à ces dispositifs."* ¹¹

Il est par ailleurs indiqué que sont couverts par les dispositions de la présente directive uniquement les dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de la COVID-19 qui sont conformes aux exigences de la directive 98/79/CE¹², du règlement (UE) 2017/746¹³ et des autres législations de l'UE applicables « *in specie* ».

⁹ Proposition de Directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE du Conseil en ce qui concerne des mesures temporaires relatives à la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux vaccins contre la COVID-19 et aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de cette maladie, en réaction à la pandémie de COVID-19, 29 octobre 2020, 12453/20

¹⁰ Directive (UE) 2020/2020 du Conseil du 7 décembre 2020 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne des mesures temporaires relatives à la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux vaccins contre la COVID-19 et aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de cette maladie en réaction à la pandémie de COVID-19, article 3

¹¹ Directive 98/79/CE du Parlement européen et du Conseil du 27 octobre 1998 relative aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro

¹² Directive 98/79/CE du Parlement européen et du Conseil du 27 octobre 1998 relative aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro

¹³ Règlement (UE) 2017/746 du Parlement européen et du Conseil du 5 avril 2017 relatif aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro et abrogeant la directive 98/79/CE et la décision 2010/227/UE de la Commission

*"2) Les Etats membres peuvent accorder une exonération avec droit à déduction de la TVA payée au stade antérieur pour les livraisons de vaccins contre la COVID-19 et les services étroitement liés à ces vaccins."*¹⁴

Il a été précisé que les mesures énoncées ne sont applicables qu'aux vaccins qui ont été autorisés par la Commission et que l'ensemble de celles-ci ne sont valables que jusqu'au 31 décembre 2022.

Par ailleurs, l'article 2 impose aux Etats membres de faire mention de cette directive au sein de leurs textes législatifs, réglementaires ou administratifs visant à mettre en œuvre les objectifs portés par la directive et précise l'existence d'une obligation de communication à la Commission des dispositions adoptées en droit interne sous un délai de deux mois à compter de leur adoption.

Enfin, l'article 4 indique que les destinataires de la présente directive ne sont autres que les Etats membres.

Ainsi, pour la première fois depuis sa création, l'Union européenne a adopté, dans un contexte d'urgence sanitaire, de nouvelles mesures législatives d'application directe obligeant les Gouvernements à mettre en œuvre rapidement des nouveaux taux de taxation revus à la baisse.

Il a en effet été jugé comme impératif d'assurer par tous les moyens un accès égal aux soins pour l'ensemble des citoyens européens, le maintien d'un niveau élevé de santé publique étant la pierre angulaire de l'ensemble des politiques et actions de l'UE.

Cependant, bien que cette mesure soit efficace dans l'offre de soins, le virus de la COVID-19 en tant que véritable fléau sanitaire, a de lourdes répercussions sur l'ensemble des systèmes européens de santé, et nécessite de repenser les structures et mécanismes existants pour les rendre plus résilients face aux pandémies à venir. Les nouvelles propositions présentées par la Commission en novembre 2020 tendent, en ce sens, à construire une véritable « Union européenne de la santé ».

¹⁴ Article 2 de la directive (UE) 2020/2020 précitée