ASSEMBLÉE NATIONALE

15ème législature

Taxation d'emballages de produits conditionnés

Question écrite n° 18012

Texte de la question

M. Aurélien Pradié attire l'attention de M. le ministre de l'action et des comptes publics sur les règles applicables en matière de taux de taxe sur la valeur ajoutée des emballages de produits déjà conditionnés constituant un colis de produits. L'administration fiscale (publication du 19/09/2012 BOI-TVA-SECT-90-30-20120912) dispose que l'emballage est passible d'un taux différent de celui du produit contenu, mais que le prix de vente total est soumis au taux applicable à l'élément (le produit ou l'emballage), dont la valeur est la plus élevée. Ce principe ne vaut que si l'objet principal de la transaction est le contenant, le contenu l'accessoire. Ainsi lorsque l'emballage est l'objet principal de la transaction et que sa valeur est plus élevée que le contenu, c'est le taux de TVA applicable à l'emballage qui s'applique à l'ensemble du produit proposé à la vente. La valeur s'entend comme le prix de revient de chaque élément. À aucun moment, le *bulletin officiel* des impôts ne fait référence, à ce que l'emballage est un caractère réutilisable pour apprécier la valeur ou le caractère de l'emballage. Il énonce un principe de portée générale. La détermination du taux de TVA ne peut dépendre de l'usage qui pourrait être fait de l'emballage (AN 10 mai 1979, décision n° 2117). Ainsi, l'emballage dans un coffret ou valisette en carton de produits de conserverie, dont le contenu a une valeur supérieure à l'emballage, et est l'élément principal de la transaction, emporte une TVA au taux du contenu. Le conditionnement sous forme de coffret, valisette ou corbeille, a pour objectif de proposer un ensemble de produits représentant une marque, pouvant s'apparenter à un lot unique. L'emballage n'est donc pas un produit distinct du contenu, il sert bien à constituer l'ensemble commercialisé, son prix est toujours modique par rapport au contenu. Enfin, la TVA est un impôt réel, dont l'application ne peut dépendre de l'usage que l'acheteur donnera au bien acquis. Le caractère réutilisable est très aléatoire et ne saurait déterminer le taux d'application de la TVA. À partir du moment où cet emballage a une valeur inférieure au contenu, le principe énoncé par le *bulletin officiel* des impôts s'applique en l'espèce aux emballages sous formes de coffrets, valisettes ou corbeilles. En conséquence, il lui demande de bien vouloir veiller à ce que le taux de TVA dans le cas de produits emballés aux moyens de valisettes, coffrets, ou corbeilles puissent bénéficier de la TVA applicable au contenu.

Texte de la réponse

Les conditions dans lesquelles doivent être traitées des opérations comprenant plusieurs éléments éligibles à des taux de TVA différents sont précisées dans la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE). Il ressort de cette jurisprudence, d'une part, que chaque opération doit normalement être considérée comme distincte et indépendante et, d'autre part, que l'opération constituée d'une seule prestation sur le plan économique ne doit pas être artificiellement décomposée. Afin de déterminer si un assujetti effectue au profit de son client plusieurs opérations distinctes ou une opération unique, il importe de rechercher les éléments caractéristiques de l'opération en cause. Il a ainsi été jugé qu'une opération unique est caractérisée lorsque deux ou plusieurs éléments fournis par l'assujetti au consommateur, envisagé comme un consommateur moyen, sont si étroitement liés qu'ils forment objectivement, une seule opération économique indissociable dont la décomposition revêtirait un caractère artificiel. Tel est également les cas lorsqu'un ou plusieurs éléments doivent être considérés comme constituant la prestation principale alors que, à l'inverse, d'autres doivent être

considérés comme accessoires. En particulier, est accessoire l'élément qui constitue pour la clientèle, non pas une fin en soi, mais le moyen de bénéficier dans les meilleures conditions du service principal du prestataire. Dans le cas d'une opération unique, sauf cas particuliers, un seul taux est applicable à l'ensemble du prix. S'il est possible de déterminer un élément principal et un ou plusieurs éléments accessoires, ce taux est celui applicable à l'élément principal. S'il n'est pas possible de déterminer un élément principal et un ou plusieurs éléments accessoires, ces éléments doivent être considérés comme étant équivalents ; dans ce cas, si certains éléments non accessoires relèvent du taux de normal de TVA, le taux de l'opération est le taux normal. En revanche, la circonstance que le prix de chaque élément d'une opération unique puisse être identifié ou fasse l'objet d'une facturation distincte, que cette identification résulte d'une méthode rationnelle ou de l'accord des parties, n'est pas de nature à permettre l'application de taux de TVA distinct à chacun de ces éléments. Il s'ensuit que la qualification d'une opération doit se faire en tenant compte de l'ensemble des circonstances de chaque espèce. Dans cette analyse, si la faible proportion du coût de revient de l'un des éléments est un indice fort de son caractère accessoire, son importance qualitative doit également être prise en compte. Inversement, si le caractère réutilisable d'un contenant est un indice de son caractère non accessoire il ne saurait, à lui seul, suffire, en toutes circonstances, à faire perdre le bénéfice du taux réduit à tout ou partie du prix de vente.

Données clés

Auteur : M. Aurélien Pradié
Circonscription : Lot (1re circonscription) - Les Républicains
Type de question : Question écrite
Numéro de la question : 18012
Rubrique : Taxe sur la valeur ajoutée
Ministère interrogé : Action et comptes publics
Ministère attributaire : Économie et finances

Date(s) clée(s)

Question publiée au JO le : 19 mars 2019, page 2498
Réponse publiée au JO le : 21 mai 2019, page 4726