

Revue générale du droit. Colloque annuel lavallois sur les finances publiques : « La gouvernance financière publique après 2022 : rupture ou continuité ? », Université du Mans, faculté de droit de Laval, vendredi 11 mars 2022.

La réduction de la TVA sur les services touristiques : un facteur de croissance économique dans le contexte post-pandémique

Dr Malgorzata Cilak et Prof. Damian Walczak¹

Citer cette publication : Dr Malgorzata Cilak et Prof. Damian Walczak, La réduction de la TVA sur les services touristiques : un facteur de croissance économique dans le contexte post-pandémique, Revue générale du droit, Colloque annuel lavallois sur les finances publiques : « La gouvernance financière publique après 2022 : rupture ou continuité ? », Université du Mans, faculté de droit de Laval, vendredi 11 mars 2022.

¹ Université Nicolas Copernic à Toruń.

1. Introduction

Le système financier de l'UE est principalement basé sur des ressources propres, dont une partie importante concerne les versements des États membres provenant de la TVA². D'autres recettes de l'UE englobent des ressources propres typiques (par exemple, les droits de douane ainsi que des crédits et des prêts et, avant tout, la ressource propre fondée sur le RNB.

Le tableau ci-dessous présente le chiffre total des recettes du budget de l'UE, ainsi que le montant des recettes de TVA et leur pourcentage dans le budget européen.

Tableau 1 : Les recettes de TVA et leur pourcentage dans le budget de l'UE (en milliers d'euros)

	2017	2018	2019	2020	2021 (prévision)	2022 (prévision)
Le montant total de recettes du budget général (en euros)	134 490 371,4	144 680 980,7	148 198 939,7	153 566 205,9	166 060 468,3	170 603 315,2
Recettes de TVA (en euros)	16 596 111,8	17 245 972,9	17 739 413,1	18 950 069,8	17 967 742,7	19 073 450,6
Pourcentage du budget général représenté par les recettes de TVA	12,34%	11,92%	11,97%	12,34%	10,82%	11,18%

La source: élaboré par les auteurs basé sur : Adoption définitive (UE, Euratom) 2017/292 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2017, JO de l'UE

² European Commission. Green Paper on the Future of VAT - Towards a Simpler, More Robust and Efficient VAT System, European Commission, Brussels, Belgium, 2010; W. Hellerstein, T.H. Gillis, 2010. The VAT in the European Union. Tax Notes, 127, p. 461–471.

L 51 du 28 février 2017, p. 12; Adoption définitive (UE, Euratom) 2018/251 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2018, JO de l'UE du 28 février 2018, L 57, p. 12; Adoption définitive (UE, Euratom) 2019/333 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2019, JO de l'UE du 7 mars 2019, L 67, p. 12; Adoption définitive (UE, Euratom) 2020/227 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2020, JO de l'UE du 27 février 2020, L 57, p. 12; Adoption définitive (UE, Euratom) 2021/417 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2021, JO de l'UE du 17 mars 2021, L 93, p. 40 ; Adoption définitive (UE, Euratom) 2022/182 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2022, JO de l'UE du 24 février 2022, L 45, p. 41.

Les données présentées ci-dessus montrent bien que, si le chiffre total de recettes du budget de l'UE continue de croître de façon stable et régulière (de 134 milliards d'euros en 2017 à 170 milliards en 2022, soit une croissance de 21% pendant cette période), la croissance des recettes provenant de la TVA est moins rapide (de 16,5 milliards d'euros en 2017 à 19 milliards en 2022, soit une croissance de 13%). En plus, le budget général de l'UE pour 2020 prévoyait un montant des recettes de TVA réduit par rapport à 2019. Ainsi, les versements provenant de la TVA n'augmentent pas d'une manière stable et régulière. Ceci résulte de plusieurs facteurs, dont l'un concerne les modifications apportées au financement du budget général de l'UE (des sources supplémentaires de recettes y ont été ajoutées ; en 2020, on a aussi modifié la façon de calculer le montant des versements basés sur la TVA). Pourtant, un autre facteur économique joue aussi un rôle important. Il s'agit des recettes de TVA obtenues par les États membres, qui dépendent de la consommation. Ainsi, tout facteur stimulant ou freinant la croissance économique affecte aussi les recettes de TVA.

Les États membres versent au budget de l'UE une partie de leurs recettes budgétaires de TVA, suivant l'art. 311, par. 3 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne (TfUE)³.

³ Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne, version consolidée, JO de l'UE du 7 juin 2016 no C 202, p. 1.

Suivant le règlement du Conseil concernant le système de ressources propres de l'UE et abrégant le règlement 2014/335/UE, Euratom⁴, que les ressources propres englobent des recettes de TVA. On applique un taux d'appel uniforme de 0,30 % pour tous les États membres au montant total des recettes de la TVA perçues sur toutes les opérations imposables, divisé par le taux moyen pondéré de la TVA calculé pour l'année civile concernée, comme prévu par le règlement (CEE, Euratom) no 1553/89 du Conseil⁵. Pour chaque État membre, la base d'imposition TVA à prendre en compte à cette fin n'excède pas 50 % du RNB (art. 2 point b) de décision no 2020/2053).

Depuis 2020, la pandémie du COVID-19 constitue un facteur important affectant les économies des États membres de l'UE. Les mesures adoptées par des gouvernements nationaux visant à réduire la propagation du virus ont un impact sur les revenus d'entreprises. D'une part, les solutions mises en place (confinement, limitation des déplacements et des activités économiques) provoquent une baisse inévitable des revenus ; d'autre part, les gouvernements visent à compenser les pertes économiques, en créant des instruments tels que le « bouclier anticrise » en Pologne, qui prévoit des subventions publiques permettant de sauver des emplois. Puisque la TVA est une taxe sur la consommation, la pandémie COVID-19 peut affecter le montant de la base d'imposition agrégée de la TVA des activités taxables dans les États membres, ce qui, à son tour, aura des conséquences pour le montant de recettes de TVA dans le budget général de l'UE. Pourtant, il serait difficile de proposer des prévisions exactes concernant ce problème, vu que les recettes dépendent d'un nombre de facteurs, dont l'inflation qui peut atténuer les effets de la réduction de la base d'imposition de TVA.

L'impact négatif de la pandémie COVID-19 sur les finances des États membres (et, en conséquence, sur le budget de l'UE) pousse les spécialistes à chercher des solutions permettant de relancer l'économie et de limiter les effets néfastes de la pandémie.

⁴ Décision 2020/2053 du 14 décembre 2020, JO de l'UE L 424 du 15 décembre 2020, p. 1.

⁵ Règlement du 29 mai 1989, JO de l'UE L 155 du 7 juin 1989, pp. 9–13.

L'objectif du présent article est de proposer un instrument stimulant l'économie des États membres de l'UE, qui consisterait à réduire les taux de la TVA sur les services touristiques. Les statistiques les plus récentes montrent que, pendant les trois premiers trimestres de 2020, le chiffre des entrées de touristes internationaux sur le territoire de l'UE avait baissé de 67,5% par rapport à 2019⁶. La Commission Européenne du Tourisme prévoit que les entrées de touristes internationaux en 2022 vont baisser de 20%, comparées au temps d'avant COVID-19⁷. Ainsi, il est clair que cette industrie si importante pour l'économie doit être stimulée.

Dans la partie qui suit, on présentera donc le fonctionnement de l'instrument proposé et son impact potentiel sur les finances et l'économie.

Vu la spécificité du sujet abordé, l'article s'appuie en grande partie sur deux Directives de l'UE (la Directive no 2006/112/WE ; la Directive 2015/2302 du Parlement Européen et du Conseil) dont on cite de larges extraits.

2. Les fonctions de la TVA dans l'Union Européenne

La TVA est un impôt indirect calculé sur la base d'un pourcentage du prix des biens ou des services et compris dans ce prix. Puisque l'impôt ne touche que la valeur ajoutée, il affecte les consommateurs et non les producteurs et les entrepreneurs. C'est un impôt général, applicable à toute transaction commerciale et inclus dans tous les biens et services acquis par les consommateurs. Ainsi, le montant de la TVA affecte les prix des biens et des services, et toute modification du taux d'imposition provoque des changements au niveau de la demande.

La politique fiscale de TVA peut avoir des objectifs différents, de nature économique, sociale ou fiscale. Cette classification n'est que provisoire, car en réalité ces objectifs sont interdépendants. La réduction de TVA signifie que les consommateurs garderont plus d'argent dans leur poche,

⁶ European Court of Auditors, EU Support to tourism. Need for a fresh strategic orientation and

a better funding approach, Luxembourg, European Union, 2021.

⁷ <https://www.schengenvisa.info.com/news/etc-foresees-tourist-arrivals-will-be-20-below-pre-pandemic-levels-in-2022/>.

au détriment des recettes budgétaires de l'État. Pourtant, la réduction des taux de TVA ne mène pas toujours à des pertes au niveau du budget national, car elle permet aussi de stimuler la consommation⁸.

La TVA est un impôt harmonisé au niveau de l'UE, ce qui signifie que les États membres ne peuvent pas la modifier librement.

En vertu de l'art. 113 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne, le Conseil a préparé la Directive no 2006/112/WE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée⁹ qui règle le fonctionnement de la TVA dans les États membres. La directive impose aux États membres des objectifs communs, en leur laissant une liberté dans le choix de méthodes et de moyens. Les États membres sont obligés de transposer les objectifs de la directive dans leurs législations nationales. Si la directive n'a pas été transposée à temps ou ne l'a pas été correctement, les administrations et juges internes doivent l'appliquer directement¹⁰.

En vertu de la directive, les États membres appliquent un taux normal de TVA fixé par chaque État membre, à une base d'imposition qui est la même pour les livraisons de biens et pour les prestations de services, le taux normal ne pouvant être inférieur à 15% de la base d'imposition (cf. art. 96 et 97 de la directive).

Ceci peut être interprété comme une tentative d'assurer au budget général de l'UE certaines recettes minimales de TVA. La directive prévoit la possibilité d'appliquer un ou deux taux réduits par chaque État membre. Pourtant, un taux réduit n'est applicable qu'aux livraisons de biens et prestations de services déterminés dans l'annexe III. Selon la directive (cf. art. 99), les taux réduits ne doivent pas être inférieurs à 5% de la base d'imposition. La directive ne prévoit pas le taux 0%, mais prévoit l'exonération avec droit à déduction, applicable à certaines actions.

⁸ B. Brzeziński, *Pravo podatkowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, TNOiK, Toruń 2017, p. 211–212.

⁹ Directive du 28 novembre 2006, JO de l'UE L 347 du 11 décembre 2006 r., p. 1.

¹⁰ A. Wróbel, B. Kurcz, *komentarz do art. 288 [w:] Kornobis-Romanowska D., Łacny J., Wróbel Andrzej (red.), Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Komentarz, Tom III (art. 223 – 358), WKP 2012, pkt 288.6.5.2.*

Ainsi, on voit que la possibilité d'appliquer des taux réduits de TVA dépend de la présence d'un bien ou d'un service sur la liste mentionnée à l'annexe III à la Directive. Sinon, on applique le taux normal.

En vertu de l'art. 113 du TFUE, le Conseil peut modifier la liste des biens et des services énumérés dans l'annexe III. A partir du 1994, le Conseil réexamine les possibilités d'appliquer les taux réduits de TVA tous les deux ans, en s'appuyant sur un rapport de la Commission Européenne (cf. art. 100).

Il en résulte que tout changement au niveau de l'application d'un taux réduit à un bien ou un service dépend d'une décision du Conseil. La directive prévoit toutefois certaines exceptions aux règlements que nous venons de mentionner. Les dispositions particulières sont décrites dans les articles 102 – 105, 109 – 122 et 123 – 129.

Les articles 102 – 105 concernent la possibilité d'appliquer un taux réduit à certains biens généralement imposables avec un taux normal (fournitures de gaz naturel, d'électricité et de chauffage urbain ; importations d'objets d'art, de collection ou d'antiquité), ainsi que la possibilité d'appliquer un taux réduit aux certains biens par certains États membres (ex. le Chypre) et la possibilité d'appliquer, sur une partie du territoire d'un État membre (l'Autriche, le Portugal) un second taux de TVA, inférieur à celui applicable dans le reste du pays.

Les articles 109 – 122 contiennent des dispositions particulières applicables jusqu'à l'introduction du régime définitif décrit dans l'art. 402. Selon ces règlements, les États membres qui, au 1^{er} janvier 1991, accordaient des exonérations avec droit à déduction de la TVA payée antérieurement ou appliquaient des taux réduits inférieurs au minimum fixé à l'article 99 peuvent continuer à les appliquer, à condition que ces taux soient conformes à la législation de l'UE et aient été adoptés pour des raisons d'intérêt social bien définies et en faveur des consommateurs finaux (art. 110).

Les États membres qui, au 1^{er} janvier 1991, appliquaient des taux réduits inférieurs au minimum fixé à l'article 99, en ce qui concerne des biens et

services autres que ceux visés à l'annexe III, peuvent continuer à le faire (art. 113).

Toute exonération non-incluse dans les art. 96–101 exige la modification de la directive par le Conseil, conformément à l'art. 113 du TfUE.

3. L'instrument de soutien post-COVID

La notion de « service touristique » n'a été définie ni dans la Directive 2006/112/WE, ni dans la loi polonaise relative à la TVA¹¹. Pourtant, ce terme apparaît dans ces deux actes juridiques. Il s'avère donc d'autant plus important de bien préciser son sens.

La définition de service touristique est incluse dans la directive 2015/2302 du Parlement Européen et du Conseil du 25 novembre 2015 relative aux voyages à forfait et aux prestations de voyage liées, modifiant le règlement (CE) n° 2006/2004 et la directive 2011/83/UE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 90/314/CEE du Conseil¹². En Pologne, le service touristique est défini dans la loi sur les voyages à forfait et aux prestations de voyage liées du 24 novembre 2017, transposant la Directive européenne¹³.

Selon l'article 3, p. 1 de la Directive 2015/2302, un service touristique englobe :

- a) le transport de passagers ;
- b) l'hébergement qui ne fait pas partie intégrante du transport de passagers et qui n'a pas un objectif résidentiel ;
- c) la location de voitures, d'autres véhicules à moteur au sens de l'article 3, point 11, de la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil ou de motocycles dont la conduite nécessite la possession d'un permis de conduire de catégorie A conformément à l'article 4,

¹¹ Loi du 11 mars 2004, Journal de Lois de 2021, position 685 tel que modifiée.

¹² JO de l'UE L 326 du 11 décembre 2015, pp. 1–33.

¹³ Journal de Lois du 2022, position 511.

paragraphe 3, point c), de la directive 2006/126/CE du Parlement européen et du Conseil ;

d) tout autre service touristique qui ne fait pas partie intégrante d'un service de voyage au sens des points a), b) ou c).

La législation polonaise propose une définition similaire de « service touristique ».

Il en résulte que la notion de service touristique englobe toutes sortes de services relatives aux voyages qui n'ont pas un objectif résidentiel. Ceci peut concerner des services « indépendants », tels que le transport de passagers, mais aussi des actions plus complexes, englobant d'autres actions. Ainsi, l'hébergement ne peut être considéré comme un service touristique à part entière que dans les cas où il ne fait pas partie intégrante du transport de passagers (cf. b)).

Les services touristiques, au sens de la directive 2015/2302 et de la loi polonaise correspondante, ne s'intègrent pas facilement dans la législation relative à la TVA, vue que certains prestations (p. ex. location de moyens de transport), considérées comme des services touristiques dans la directive 2015/2302, font l'objet de réglementations différentes en droit interne.

Pourtant, la Directive 2006/112/WE introduit un régime fiscal particulier s'appliquant aux agences de voyages, décrit dans les art. 306 – 310. Il consiste à considérer la marge d'une agence de voyages comme la base d'imposition. Suivant l'article 308, la marge constitue la différence entre le montant total, hors TVA, à payer par le voyageur et le coût effectif supporté par l'agence de voyages pour les livraisons de biens et les prestations de services d'autres assujettis, dans la mesure où ces opérations profitent directement au voyageur. Cette procédure s'applique à des opérations effectuées par des agences de voyages dans les conditions prévues à l'art. 306 de la directive 2006/112/WE (les agences qui agissent en leur propre nom à l'égard du voyageur et utilisent, pour la réalisation du voyage, des livraisons de biens et des prestations de services d'autres assujettis ; en plus, ce régime particulier n'est pas applicable aux agences de voyages qui agissent uniquement en qualité d'intermédiaire et

auxquelles s'applique, pour calculer la base d'imposition, l'article 79, premier alinéa, point c)).

Les agences de voyages profitant du régime particulier de la marge appliquent à leurs services le taux normal de TVA et ne sont pas éligibles à des déductions.

Cependant, le régime particulier concernant la marge comme base d'imposition n'est pas la seule solution possible quant à l'imposition des services touristiques. Les contribuables offrant des services touristiques peuvent aussi fournir d'autres types de services, tels que les services propres. Selon l'art. 119 alinéa 5 de la loi polonaise relative à la TVA, un service propre englobe toute prestation non achetée par l'entreprise mais proposée par elle directement au touriste. Un service propre est fourni par un contribuable par ses propres moyens et fait partie d'un autre service acheté à d'autres contribuables dans la mesure où ces services profitent directement au touriste. La base d'imposition des services propres n'est pas calculée par rapport à la marge. On y applique les règles de l'art. 29a de la loi relative à la TVA. Ainsi, les services propres ne sont pas acquis, mais plutôt fournis par le contribuable (cf. par ex. le service d'hébergement dans le cas où le contribuable est propriétaire d'un hôtel). C'est pourquoi, étant indépendants des services touristiques typiques, les services propres peuvent être imposés avec des taux différents, en fonction du type de service. Les services touristiques sont imposables à 0%, si les services achetés à d'autres contribuables et profitant directement au touriste sont fournis au-delà de l'Union Européenne. En concluant, les taux réduits de la TVA ne peuvent s'appliquer aux services touristiques, car ces derniers n'ont pas été mentionnés dans l'annexe III à la Directive 2006/112. Il en résulte que la réduction de TVA ne peut non plus faire partie des législations nationales concernant les services touristiques auxquelles on doit appliquer le taux normal de TVA.

Suivant l'art. 307 de la Directive, les opérations conformes aux conditions mentionnées dans l'art. 306, effectuées par des agences de voyages et concernant la réalisation du voyage sont considérées comme des services indépendants fournis au touriste par l'agence de voyage. Ce service

indépendant est imposable dans le pays constituant le siège de l'activité économique ou l'établissement permanent du fournisseur de services.

4. Modifications suggérées et leurs effets

La modification que nous proposons ici autoriserait les États membres à appliquer un taux réduit de TVA aux services touristiques. En vertu de la directive, le taux réduit doit être égal ou supérieur à 5% de la base d'imposition. Vu les considérations présentées ci-dessus, on constate que, du point de vue législatif, cette modification pourrait donc s'effectuer si on ajoutait les services touristiques à l'annexe III de la Directive relative à la TVA.

On propose que les revenus de TVA perçus ainsi par des États membres soient entièrement déductibles de la totalité des versements effectués par chaque pays au budget de l'UE. Ainsi, la réduction des taux de la TVA n'affecterait pas les budgets nationaux, la seule modification concernant le budget de l'UE.

La réduction des taux de TVA sur les services touristiques mènerait à une baisse de prix de ce type de prestations¹⁴. En même temps, dans le contexte post-pandémique, l'instrument en question permettrait de stimuler l'intérêt pour le tourisme¹⁵.

Bien évidemment, la réduction des taux de TVA sur les services touristiques implique une réduction des versements aux budgets nationaux et au budget de l'UE. Pourtant,

1. une telle mesure augmenterait l'intérêt pour les voyages,
2. les recettes de TVA ne baisseraient probablement que d'une manière insignifiante : dans un scénario plus optimiste, elles pourraient même accroître.

¹⁴ On ne pense pas que la réduction du taux de TVA mènerait au maintien du prix au même niveau. Vu la diversité du marché de services, un tel scénario nous paraît peu probable.

¹⁵ M. Grdinic, Covid-19 tax measures for supporting businesses and individuals in the European Union member states, *Economic and Social Development: Book of Proceedings* (2021), s. 1185-1198.

Vu que le tourisme concerne non seulement le domaine économique, mais aussi la santé publique¹⁶, la solution proposée s'avère importante au niveau social. Au niveau des finances publiques, on pourrait envisager, surtout dans cette période post-pandémique difficile, d'appliquer un taux de TVA de 0% aux services touristiques liés à la santé¹⁷. Le taux zéro pourrait aussi s'appliquer au tourisme dans les pays ayant un PIB brut par habitant inférieur à la moyenne européenne, tels que la Pologne, la Slovaquie, la Roumanie, la Bulgarie, la Croatie ou encore la Lituanie¹⁸.

Une autre solution permettant d'exonérer le tourisme de la TVA consisterait à créer un bon touristique pan-européen. Cet instrument, comme la réduction des taux de la TVA, pourrait augmenter l'intérêt pour les voyages et relancer l'économie.

Pourtant, contrairement à la solution précédente, celle-ci concernerait chaque citoyen (ou, éventuellement, certaines catégories de personnes, par exemple les enfants ou les retraités)¹⁹, permettant de subventionner des services touristiques avec de petites sommes. Le bon augmenterait les dépenses publiques nationales. Il faudrait donc qu'il constitue un produit européen, financé d'une façon unifiée au sein de l'UE. Une telle solution inciterait la population à dépenser de l'argent dans le secteur touristique (la somme subventionnée n'étant pas suffisante pour payer tout le séjour). Elle permettrait aussi de réduire la fraude fiscale (particulièrement présente en Europe Centrale et Orientale)²⁰, car les subventions et les dépenses devraient être complètement légales et transparentes.

¹⁶ M. Okrant, "Tourism Education as an Investment in the Future: A New Hampshire Case Study." *Journal of Teaching in Travel & Tourism* 8.1 (2008): 97-104; R. Croes, J. Ridderstaat, V. Shapoval. "Extending tourism competitiveness to human development." *Annals of Tourism Research* 80 (2020): 102825.

¹⁷ S. Rosenbaum, "The Globalization of Health Care." *Tulsa Law Review*. Tulsa. V. 50, No. 2, 2015, p. 607-612.

¹⁸ Eurostat, "Regional GDP per capita ranged from 30% to 263% of the EU average in 2018. Regional disparities in labour productivity are smaller, 2020."

¹⁹ La réduction du nombre des bénéficiaires potentiels permettrait de réduire les dépenses.

²⁰ B. Mroz, "Bridging the tax gap in Poland." *International Journal of Economic Policy in Emerging Economies* 12.1 (2019), p. 49-61.

5. Conclusions

Comme nous avons montré, l'intervention économique de l'État s'avère nécessaire dans la période post-pandémique. Notre proposition consiste à intervenir au niveau de la TVA sur les services touristiques. A notre sens, une réduction de la TVA permettrait de susciter plus d'intérêt pour le tourisme.

Les effets bénéfiques de cette solution s'étendraient à la zone économique, mais aussi à d'autres domaines de la vie. Tout d'abord, la réduction des versements au budget de l'UE résultant d'une baisse du taux de TVA au niveau des services individuels pourrait être en partie compensée par l'intérêt augmenté pour le tourisme en général. Ensuite, l'augmentation de la demande pour les services touristiques signifie aussi l'augmentation d'autres recettes fiscales. Enfin, l'intérêt ravivé pour le tourisme s'avère bénéfique pour la santé des personnes affectées physiquement ou mentalement par la pandémie.

Bibliographie

La littérature

- a) Brzeziński B., *Prawo podatkowe. Zagadnienia teorii i praktyki*, TNOiK, Toruń 2017, p. 211–212.
- b) Croes R., Ridderstaat J., Shapoval V. "Extending tourism competitiveness to human development." *Annals of Tourism Research* 80 (2020): 102825.
- c) European Commission. *Green Paper on the Future of VAT – Towards a Simpler, More Robust and Efficient VAT System*, European Commission, Brussels, Belgium, 2010.
- d) European Court of Auditors, *EU Support to tourism. Need for a fresh strategic orientation and a better funding approach*, Luxembourg, European Union, 2021.

- e) Eurostat, Regional GDP per capita ranged from 30% to 263% of the EU average in 2018 Regional disparities in labour productivity are smaller, 2020.
- f) Grdinic M., Covid-19 tax measures for supporting businesses and individuals in the European Union member states, *Economic and Social Development: Book of Proceedings (2021)*, p. 1185–1198.
- g) Hellerstein W., T.H. Gillis, 2010. The VAT in the European Union. *Tax Notes*, 127, p. 461–471.
- h) <https://www.schengenvisainfo.com/news/etc-foresees-tourist-arrivals-will-be-20-below-pre-pandemic-levels-in-2022/>.

Mroz B., Bridging the tax gap in Poland." *International Journal of Economic Policy in Emerging Economies* 12.1 (2019), p. 49–61.

- i) Okrant M., Tourism Education as an Investment in the Future: A New Hampshire Case Study." *Journal of Teaching in Travel & Tourism* 8.1 (2008): 97–104.
- j) Rosenbaum S., The Globalization of Health Care. In *Tulsa Law Review*. Tulsa. V. 50, No. 2, 2015, p. 607–612.

Wróbel A., Kurcz B., *komentarz do art. 288* [w:] Kornobis-Romanowska D., Łacny J., Wróbel Andrzej (red.), *Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. Komentarz. Tom III (art. 223 – 358)*, WKP 2012, point 288.6.5.2.

Les actes juridiques

Adoption définitive (UE, Euratom) 2017/292 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2017, JO de l'UE du 28 février 2017 L 51.

Adoption définitive (UE, Euratom) 2018/251 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2018, JO du 28 février 2018, de l'UE L 57.

Adoption définitive (UE, Euratom) 2019/333 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2019, JO de l'UE du 7 mars 2019 L 67.

Adoption définitive (UE, Euratom) 2020/227 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2020, JO de l'UE du 27 février 2020 L 57.

Adoption définitive (UE, Euratom) 2021/417 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2021, JO de l'UE L 93.

Adoption définitive (UE, Euratom) 2022/182 du budget général de l'Union européenne pour l'exercice 2022, JO de l'UE du 24 février 2022 L 45.

- k) Décision no 2020/2053 du Conseil concernant le système de ressources propres de l'UE et abrégeant le règlement 2014/335/UE, Euratom du 14 décembre 2020, JO de l'UE L 424.
- l) Directive no 2015/2302 du Parlement Européen et du Conseil du 25 novembre 2015 relative aux voyages à forfait et aux prestations de voyage liées, modifiant le règlement (CE) n° 2006/2004 et la directive 2011/83/UE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 90/314/CEE du Conseil, JO de l'UE L 326 du 11 décembre 2015, pp. 1–33.
- m) Directive no 2006/112/WE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, JO de l'UE L 347 du 11 décembre 2006 r., p. 1.
- n) Loi du 11 mars 2004 relative à la TVA, Journal de Lois de 2021, position 685 tel que modifiée.
- o) Loi sur les voyages à forfait et aux prestations de voyage liées du 24 novembre 2017, Journal de Lois du 2022, position 511.
- p) Règlement no 1553/89 du Conseil du 29 mai 1989 concernant le régime uniforme définitif de perception des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, JO de l'UE L 155 du 7 juin 1989, pp. 9–13.

Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne, version consolidée, JO de l'UE du 7 juin 2016 no C 202.