

Bruxelles, le 21.12.2016
COM(2016) 811 final

2016/0406 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'application temporaire d'un mécanisme d'autoliquidation généralisé pour les livraisons de biens et prestations de services dépassant un certain seuil

{SWD(2016) 457 final}

{SWD(2016) 458 final}

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Justification et objectifs de la proposition

Le 7 avril 2016, la Commission a adopté le plan d'action sur la TVA¹, qui présente les objectifs en matière de modernisation du système de TVA de l'Union et les mesures pour y parvenir. Ce plan s'inspire des travaux menés depuis la communication sur l'avenir de la TVA², qui s'inscrivait dans le prolongement du vaste processus de consultation engagé par la Commission avec son livre vert sur l'avenir de la TVA³.

La création d'un espace TVA unique et robuste dans l'Union est l'une des principales actions annoncées par la Commission dans son plan d'action. Cet espace requiert la mise en place d'un système de TVA définitif pour les échanges transfrontières intra-Union entre entreprises (B2B) afin de remplacer le système existant qui devait être transitoire.

Comme en sont convenus le Parlement européen et le Conseil, ce système de TVA définitif reposera sur le principe de l'imposition dans le pays de destination des biens (le «principe de la destination») alors que le système existant est fondé sur l'exonération des livraisons de biens dans l'État membre de départ. Par conséquent, la Commission a fait part de son intention de présenter, en 2017, une proposition législative relative au système de TVA définitif pour les échanges transfrontières sur la base de cette option de «taxation».

Toutefois, comme la préparation, l'adoption et la mise en œuvre d'un changement d'une telle ampleur prendront probablement du temps, la Commission a reconnu qu'il était nécessaire de travailler en parallèle sur d'autres initiatives, en particulier les mesures à adopter d'urgence pour lutter contre la fraude à la TVA, et ultérieurement, pour réduire l'écart de TVA, qui correspond à la différence entre les recettes de TVA escomptées et la TVA effectivement perçue par les autorités fiscales. Cet écart de TVA a atteint le niveau alarmant de près de 160 milliards d'EUR⁴, la fraude transfrontière représentant environ 50 milliards d'EUR de pertes de recettes chaque année⁵.

Parmi les mesures à adopter d'urgence, la Commission a examiné, à la demande de certains États membres, la possibilité d'autoriser ces États membres à mettre en œuvre un mécanisme d'autoliquidation généralisé (MALG) temporaire qui dérogerait à l'un des principes généraux de la directive TVA⁶, à savoir le paiement fractionné. À cette fin, la Commission a convenu d'examiner en profondeur les conséquences politiques, juridiques et économiques d'un tel mécanisme temporaire avant de présenter ses conclusions.

¹ Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité économique et social européen concernant un plan d'action sur la TVA – Vers un espace TVA unique dans l'Union - L'heure des choix [COM(2016) 148 final du 7.4.2016].

² Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité économique et social européen sur l'avenir de la TVA – Vers un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace, adapté au marché unique [COM(2011) 851 du 6.12.2011].

³ Livre vert sur l'avenir de la TVA – Vers un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace [COM(2010) 695 du 1.12.2010].

⁴ CASE, *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States:2016 Final Report*[Études et rapports sur l'écart de TVA dans les 28 États membres: rapport final 2016]

⁵ Ernst & Young, *Implementing the 'destination principle' to intra-EU B2B supplies of goods: 2015 Final Report*. [Étude sur l'application du «principe de destination» aux livraisons de biens intra-Union entre entreprises (B2B): rapport final 2015].

⁶ 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).

Cette analyse approfondie au niveau technique d'un MALG assorti d'un seuil de facturation de 10 000 EUR a été réalisée et présentée lors de la réunion du Conseil ECOFIN du 17 juin 2016. Dans le cadre d'un accord politique sur la politique générale antifraude au sein de l'Union, la Commission a fait la déclaration suivante au procès-verbal du Conseil ECOFIN: *«La Commission s'engage à présenter, d'ici la fin de l'année, une proposition législative autorisant les États membres à déroger au système commun de taxe sur la valeur ajoutée afin d'appliquer un système d'autoliquidation généralisé aux livraisons intérieures dépassant un seuil déterminé et de préserver le marché intérieur».*

- **Cohérence avec les dispositions existantes dans le domaine d'action**

La proposition législative sert un objectif de portée restreinte et limité dans le temps et est sans préjudice de la mise en place d'un système de TVA définitif fondé sur la taxation des livraisons de biens et prestations de services transfrontières.

2. BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ

- **Base juridique**

La directive modifie la directive TVA sur la base de l'article 113 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

Étant donné qu'il y a dérogation au principe fondamental du paiement fractionné, une base juridique spécifique pour l'application temporaire d'un MALG aux biens et services dépassant un certain seuil constitue la meilleure solution et est conforme au plan d'action sur la TVA.

- **Subsidiarité (en cas de compétence non exclusive)**

Selon le principe de subsidiarité, tel qu'il est énoncé à l'article 5, paragraphe 3, du traité sur l'Union européenne (TUE), l'Union peut intervenir seulement si les objectifs envisagés ne peuvent pas être atteints de manière suffisante par les seuls États membres, mais peuvent l'être mieux, en raison des dimensions ou des effets des actions envisagées, au niveau de l'Union.

Les États membres ne pourraient pas agir de manière isolée étant donné que l'application d'un MALG par chaque État membre ne peut être considérée comme une «dérogation normale» au sens de l'article 395 de la directive TVA, puisque cela suppose une modification fondamentale du système de TVA. Par conséquent, la possibilité pour chaque État membre d'appliquer un MALG requiert une proposition de la Commission visant à modifier la directive TVA afin d'autoriser l'application d'un tel système dérogatoire. La proposition laisse encore un degré élevé de subsidiarité aux États membres puisque l'application du mécanisme s'effectue sur une base volontaire et que chaque État membre peut décider de demander ou non la dérogation, pour autant que les critères soient remplis.

- **Proportionnalité**

En raison de son caractère facultatif et temporaire, la mesure est proportionnée à l'objectif poursuivi, qui consiste à lutter contre la fraude dans certains États membres qui ne disposent pas des capacités administratives nécessaires pour combattre efficacement ce phénomène ou sont confrontés à une forte hausse de la fraude à la TVA. L'octroi de l'autorisation d'appliquer le MALG est subordonné à des critères prédéfinis visant à limiter la portée de la mesure aux États membres les plus touchés par la fraude de type carrousel. Dans ce contexte, un écart de TVA dépassant de 5 points de pourcentage la moyenne de l'Union et un niveau de fraude de type carrousel représentant plus de 25 % dans l'écart de TVA total d'un État membre sont considérés comme des critères raisonnables et représentatifs en vue de déterminer les États membres qui sont plus touchés que la moyenne. En outre, les effets de la

mesure étant incertains en ce qui concerne le déplacement de la fraude, un État membre qui a une frontière commune avec un État membre qui applique le MALG devrait aussi être autorisé à appliquer ce mécanisme, sous certaines conditions.

Il convient toutefois de suivre attentivement l'incidence sur le marché intérieur. À cette fin, une clause de sauvegarde prévoit que la Commission est habilitée à abroger, sans effet rétroactif, des dérogations en cas d'incidence négative sur le marché intérieur.

- **Choix de l'instrument**

Une directive est proposée en vue de modifier la directive TVA.

3. RÉSULTATS DES ÉVALUATIONS EX POST, DES CONSULTATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES ET DES ANALYSES D'IMPACT

- **Consultation des parties intéressées**

Aucune consultation spécifique des parties intéressées n'a été réalisée.

La consultation publique menée au sujet du «livre vert sur l'avenir de la TVA - Vers un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace» [COM(2010) 695], qui a recueilli environ 1 700 contributions, a permis à la Commission de bien cerner les problèmes et les solutions envisageables, y compris en ce qui concerne les aspects de l'autoliquidation. De plus amples informations figurent à l'annexe 2 de l'analyse d'impact.

Les représentants des administrations fiscales et des entreprises ont examiné cette question lors d'une réunion du groupe sur l'avenir de la TVA (GFV) et du groupe d'experts sur la TVA (VEG) qui s'est tenue en février 2016 et a donné à la Commission une vision complète des avis sur la possibilité de mettre en œuvre et d'appliquer un système de ce type.

- **Obtention et utilisation d'expertise**

Le VEG, qui assiste et conseille la Commission européenne sur les questions de TVA en vue de la préparation d'actes législatifs et autres initiatives stratégiques, a, comme indiqué plus haut, été consulté en février 2016.

Dans son avis du 28 juin 2016, la plateforme REFIT a demandé la mise en place d'un régime de TVA plus simple et plus élémentaire dans l'Union et a notamment mis en relief les entraves au marché intérieur et les charges réglementaires engendrées⁷.

De nombreux avis adoptés par les fédérations professionnelles et publications scientifiques ont été pris en considération.

- **Analyse d'impact**

L'analyse d'impact a été présentée une première fois au comité d'examen de la réglementation le 27 septembre 2016, et une réunion a eu lieu le 26 octobre 2016. Sur la base de l'avis du comité, un nouveau projet a été présenté au comité qui a émis un avis favorable le 28 novembre 2016, accompagné de recommandations, notamment l'inclusion d'un scénario le

⁷

http://ec.europa.eu/smart-regulation/refit/refit-platform/docs/recommendations/opinion_taxation_1a.pdf

plus optimiste et d'un scénario le plus pessimiste⁸ (voir également l'annexe 1 de l'analyse d'impact accompagnant la proposition).

L'analyse d'impact a retenu comme option privilégiée une dérogation autorisant l'application du MALG par certains États membres remplissant des critères prédéfinis, sur une base volontaire et pour toutes les livraisons de biens et prestations de services dépassant un seuil de facturation de 10 000 EUR. Cette option offre une solution à court terme aux États Membres les plus touchés par la fraude de type carrousel. Elle réduit au minimum l'incidence négative sur le marché intérieur en limitant le déplacement de la fraude entre les États membres. Une clause de sauvegarde est prévue en cas d'incidence négative sur le marché intérieur.

4. AUTRES ÉLÉMENTS

La proposition contient une clause de limitation dans le temps.

⁸ Le résumé de l'analyse d'impact peut être consulté à l'adresse suivante:
http://ec.europa.eu/smart-regulation/impact/ia_carried_out/cia_2016_en.htm

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'application temporaire d'un mécanisme d'autoliquidation généralisé pour les livraisons de biens et prestations de services dépassant un certain seuil

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et notamment son article 113,

vu la proposition de la Commission européenne,

après transmission du projet d'acte législatif aux parlements nationaux,

vu l'avis du Parlement européen,

vu l'avis du Comité économique et social européen,

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

considérant ce qui suit:

- (1) Dans son plan d'action sur la TVA⁹, la Commission a fait part de son intention de présenter une proposition relative à un régime définitif de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) pour les échanges transfrontières d'entreprises à entreprises entre les États membres, fondé sur la taxation des livraisons de biens et des prestations de services transfrontières.
- (2) Compte tenu du niveau actuel de fraude à la TVA et du fait que tous les États membres ne sont pas touchés de la même façon par cette fraude, et étant donné qu'il faudra plusieurs années pour mettre en place un régime de TVA définitif, des mesures urgentes et particulières peuvent se révéler nécessaires.
- (3) Dans ce contexte, certains États membres ont demandé l'autorisation de mettre en œuvre un mécanisme d'autoliquidation généralisé (ci-après «MALG») temporaire assorti d'un seuil donné par facture, qui dérogerait à l'un des principes généraux du système de TVA actuel, à savoir le système de paiement fractionné, afin de remédier au phénomène endémique que constitue la fraude de type carrousel. La fraude de type carrousel trouve notamment son origine dans la dérogation existante applicable aux livraisons de biens et prestations de services intracommunautaires, qui autorise l'obtention de biens en exonération de TVA. Un certain nombre d'opérateurs se livrent ensuite à des pratiques fiscales frauduleuses en ne versant pas aux autorités fiscales la TVA perçue auprès de leurs acquéreurs ou de leurs preneurs. Ces acquéreurs ou preneurs, en possession de factures valables, conservent toutefois le droit à la déduction fiscale. Les mêmes biens peuvent faire l'objet de livraisons multiples incluant à chaque fois des livraisons de biens intracommunautaires exonérées. Des

⁹ Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité économique et social européen concernant un plan d'action sur la TVA – Vers un espace TVA unique dans l'Union - L'heure des choix [COM(2016) 148 final du 7.4.2016].

formes similaires de fraude carrousel peuvent également survenir dans le cas des prestations de services. En pareil cas, la dérogation consistant à désigner le destinataire des biens ou des services comme le redevable de la TVA aurait pour effet de supprimer toute possibilité de pratiquer cette forme de fraude.

- (4) Afin de limiter le risque de déplacement de la fraude d'un État membre à l'autre, tous les États membres qui remplissent certains critères en ce qui concerne leur niveau de fraude, en particulier pour la fraude de type carrousel, et qui sont en mesure d'établir que d'autres mesures de contrôle ne suffisent pas pour lutter contre cette forme de fraude, devraient être autorisés à utiliser le MALG.
- (5) En outre, les États membres limitrophes qui sont exposés à un risque grave de déplacement de la fraude vers leur territoire, du fait que ce mécanisme a été autorisé dans un autre État membre, devraient aussi être autorisés à utiliser le MALG, dans les cas où d'autres mesures de contrôle ne suffiraient pas pour endiguer ce risque de fraude.
- (6) Si les États membres décident d'appliquer le MALG, ils devraient l'appliquer à toutes les livraisons de biens et prestations de services dépassant un seuil défini par facture. Il convient de ne pas limiter le MALG à un secteur spécifique.
- (7) Les États membres qui optent pour le MALG devraient instaurer des obligations particulières en matière de communication d'informations par voie électronique applicables aux assujettis afin d'assurer le bon fonctionnement du MALG et un suivi efficace de son application. Ils devraient déceler toutes les nouvelles formes de fraude fiscale et empêcher leur apparition.
- (8) Afin de déterminer de manière transparente les effets de l'application du MALG sur les activités frauduleuses, il convient que les États membres concernés établissent des critères d'évaluation prédéfinis afin de pouvoir déterminer le niveau de fraude avant et après l'application de ce mécanisme.
- (9) Afin d'assurer des conditions uniformes de mise en œuvre de la présente directive, il y a lieu de conférer à la Commission des compétences d'exécution en ce qui concerne l'octroi de l'autorisation d'instaurer le MALG à l'État membre requérant.
- (10) Les États membres qui décident d'appliquer le MALG devraient demander à la Commission l'autorisation d'appliquer ce mécanisme et fournir les informations utiles pour que la Commission puisse apprécier cette demande. Au besoin, la Commission devrait pouvoir demander des informations supplémentaires.
- (11) Compte tenu des effets imprévus qu'un mécanisme d'autoliquidation généralisé tel que celui proposé est susceptible d'avoir sur le fonctionnement du marché intérieur en raison de l'éventuel déplacement de la fraude vers d'autres États membres qui n'appliquent pas ce mécanisme, il convient que la Commission puisse, à titre de mesure de sauvegarde, abroger toutes les décisions d'exécution approuvant l'application du MALG.
- (12) Au regard des effets incertains qu'un tel mécanisme est susceptible d'avoir, il est opportun de limiter son application dans le temps.
- (13) Afin de suivre étroitement l'incidence du MALG sur le marché intérieur, il convient qu'en cas d'utilisation du MALG dans au moins un État membre, tous les États membres présentent des rapports à la Commission de manière à pouvoir évaluer les effets sur la fraude, les coûts de conformité supportés par les entreprises et l'éventuel déplacement des activités frauduleuses dû à l'application dudit mécanisme.

(14) Il y a dès lors lieu de modifier la directive 2006/112/CE en conséquence,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article premier

L'article 199 *quater* suivant est inséré dans la directive 2006/112/CE:

«Article 199 quater

1. Par dérogation à l'article 193, jusqu'au 30 juin 2022, un État membre peut, à titre de mécanisme d'autoliquidation généralisé (MALG), prévoir que le redevable de la TVA est l'assujetti destinataire des livraisons de biens et prestations de services dépassant un seuil de 10 000 EUR par facture.

L'État membre qui souhaite instaurer le MALG satisfait aux conditions suivantes:

- (a) il présente un écart de TVA, exprimé en pourcentage de la TVA totale exigible théorique, dépassant d'au moins 5 points de pourcentage l'écart de TVA médian de la Communauté;
- (b) la fraude de type carrousel représente plus de 25 % de son écart de TVA total;
- (c) il établit que d'autres mesures de contrôle ne suffisent pas pour lutter contre la fraude de type carrousel sur son territoire.

L'État membre joint à la demande visée au paragraphe 4 le calcul de l'écart de TVA établi sur la base de la méthode et des chiffres disponibles dans le dernier rapport sur l'écart de TVA publié par la Commission.

2. Par dérogation à l'article 193, jusqu'au 30 juin 2022, un État membre peut prévoir que le redevable de la TVA est l'assujetti destinataire des livraisons de biens et prestations de services dépassant un seuil de 10 000 EUR par facture lorsque cet État membre:

- (a) a une frontière commune avec un État membre autorisé à appliquer le MALG;
- (b) établit qu'il existe un risque grave de déplacement de la fraude vers son territoire du fait que cet État membre est autorisé à appliquer le MALG;
- (c) établit que d'autres mesures de contrôle ne suffisent pas pour lutter contre la fraude sur son territoire.

3. Les États membres qui appliquent le MALG instaurent des obligations appropriées et efficaces en matière de communication d'informations par voie électronique dont devront s'acquitter tous les assujettis et, en particulier, les assujettis qui fournissent ou reçoivent des biens ou des services auxquels ce mécanisme s'applique.

4. Les États membres qui souhaitent appliquer le MALG introduisent une demande auprès de la Commission et communiquent les informations suivantes:

- (a) une justification détaillée montrant que les conditions visées au paragraphe 1 ou 2 sont remplies;
- (b) la date de début de l'application du MALG et la période qui sera couverte par celui-ci;
- (c) les actions à entreprendre pour informer les assujettis de l'instauration du MALG;

- (d) une description détaillée des mesures d'accompagnement visées au paragraphe 3.

Si la Commission estime qu'elle ne dispose pas de toutes les informations nécessaires, elle demande des informations supplémentaires dans le mois qui suit la réception de la demande. L'État membre requérant communique les informations demandées dans le mois qui suit la réception de la notification.

5. Au plus tard trois mois après avoir reçu toutes les informations nécessaires, la Commission adopte une décision d'exécution confirmant que la demande satisfait aux exigences visées au paragraphe 4 et autorise l'État membre requérant à appliquer le MALG. Dans le cas où ces exigences ne sont pas satisfaites, elle adopte une décision d'exécution rejetant la demande.

6. En cas d'incidence négative considérable sur le marché intérieur, la Commission abroge l'ensemble des décisions d'exécution visées au paragraphe 5, au plus tôt six mois après l'entrée en vigueur de la première décision d'exécution autorisant un État membre à appliquer le MALG.

L'incidence négative considérable est réputée établie, lorsque les conditions suivantes sont remplies:

- (a) plusieurs États membres qui n'appliquent pas le MALG visé aux paragraphes 1 et 2 informent la Commission d'une hausse de la fraude à la TVA sur leur territoire due au MALG;
- (b) la Commission établit, notamment sur la base des informations communiquées par les États membres visés au point a), que cette hausse est directement liée à l'application de ce mécanisme dans un ou plusieurs États membres.

7. Les États membres qui appliquent le MALG présentent à la Commission un rapport intermédiaire au plus tard deux ans après le début de l'application du MALG. Ce rapport fournit une évaluation détaillée de l'efficacité du MALG.

Trois mois après la fin de l'application du MALG, les États membres qui appliquent ce mécanisme présentent un rapport final sur l'incidence globale dudit mécanisme.

8. Les États membres qui n'appliquent pas le mécanisme transmettent à la Commission un rapport intermédiaire concernant l'incidence, sur leur territoire, de l'application du MALG dans d'autres États membres, au plus tard le 30 juin 2019, pour autant qu'à cette date, le MALG ait été appliqué pendant au moins un an dans un État membre.

Si au moins un État membre applique le MALG, les États membres qui ne l'appliquent pas transmettent à la Commission, au plus tard le 30 septembre 2022, un rapport final concernant l'incidence, sur leur territoire, de l'application du MALG dans d'autres États membres.

9. Dans les rapports visés au paragraphe 7, les États membres déterminent l'incidence de l'application du MALG sur la base des critères d'évaluation suivants:

- (a) l'évolution de l'écart de TVA;
- (b) l'évolution de la fraude à la TVA, notamment en ce qui concerne la fraude de type carrousel et la fraude au niveau du commerce de détail;
- (c) l'évolution des charges administratives supportées par les assujettis;
- (d) l'évolution des coûts administratifs pour l'administration fiscale.

10. Dans les rapports visés au paragraphe 8, les États membres déterminent l'incidence de l'application du MALG sur la base des critères d'évaluation suivants:

- (a) l'évolution de l'écart de TVA;
- (b) l'évolution de la fraude à la TVA, notamment en ce qui concerne la fraude de type carrousel et la fraude au niveau du commerce de détail;
- (c) le déplacement de la fraude depuis les États membres qui appliquent ou ont appliqué le MALG.».

Article 2

La présente directive entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Elle est applicable jusqu'au 30 septembre 2022.

Article 3

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil
Le président