



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Bruxelles, le
COM(2009) XXX final

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'application facultative et temporaire de l'autoliquidation aux livraisons de certains biens et prestations de certains services présentant un risque de fraude

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

- **Motivation et objectifs de la proposition**

L'objectif de la présente proposition de directive modifiant la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée¹ (ci-après «la directive TVA») est de permettre l'application temporaire du mécanisme d'autoliquidation afin de contrer les fraudes qui touchent les échanges de certificats d'émissions et les opérations portant sur ces certains biens sensibles à la fraude. Il importe toutefois que l'application d'un mécanisme ciblé d'autoliquidation ne porte pas atteinte aux principes fondamentaux du système de TVA, comme le paiement fractionné, raison pour laquelle il convient de limiter ce mécanisme à une liste préétablie de biens et services.

- **Contexte général**

En mai 2006, la Commission a présenté une communication² destinée à lancer un débat global au niveau de l'Union européenne sur la nécessité d'une approche coordonnée dans la lutte contre la fraude fiscale sur le marché intérieur. Dans le prolongement de sa communication du 23 novembre 2007³ contribuant à l'établissement d'une stratégie contre la fraude dans l'UE et du rapport portant sur l'état des discussions au sein du groupe d'experts sur la stratégie de lutte contre la fraude fiscale (ATFS)⁴, la Commission a présenté une communication⁵ dans laquelle elle expose son analyse quant à des mesures plus ambitieuses destinées à modifier le système de TVA pour lutter contre la fraude.

Parmi les mesures analysées dans ce contexte figurait l'instauration d'un système général d'autoliquidation. La Commission se déclarait également prête à proposer, sous certaines conditions, un projet pilote visant à déterminer si un mécanisme généralisé d'autoliquidation pouvait constituer une réponse appropriée au problème de la fraude à la TVA. Le Conseil «Ecofin» n'est toutefois pas parvenu à se mettre d'accord sur des conclusions concernant les questions abordées dans cette communication. Faute de consensus politique sur ces mesures «plus ambitieuses», la Commission a concentré ses efforts exclusivement sur les mesures dites «conventionnelles» pour renforcer les méthodes traditionnelles de lutte contre la fraude fiscale. À cet égard, il convient en particulier de mentionner la communication de la Commission de décembre 2008 relative à une stratégie coordonnée pour améliorer la lutte contre la fraude à la TVA dans l'Union européenne⁶.

La présente initiative diffère cependant du projet pilote évoqué plus haut.

La fraude représente un problème de taille pour le bon fonctionnement du marché intérieur ainsi qu'une menace pour les recettes fiscales des États membres. C'est pourquoi plusieurs d'entre eux ont demandé l'octroi par le Conseil d'une dérogation fondée sur l'article 395 de la

¹ JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

² COM(2006) 254 final du 31.5.2006.

³ COM(2007) 758 final du 23.11.2007.

⁴ SEC(2007) 1584 du 23.11.2007.

⁵ COM(2008) 109 final du 22.2.2008 et SEC(2008) 249 du 22.2.2008.

⁶ COM(2008) 807 final du 1.12.2008.

directive TVA pour pouvoir lutter contre les mécanismes frauduleux au moyen d'un système d'autoliquidation ciblé sur certains secteurs sensibles à la fraude et sur certains biens.

Dans ce contexte, la forme de fraude la plus courante consiste en ce qu'un fournisseur immatriculé à la TVA facture des livraisons de biens avant de disparaître sans acquitter la TVA due sur ces livraisons, mais en laissant à l'acquéreur (lui aussi assujetti) une facture valide permettant à ce dernier de déduire la taxe. Le Trésor ne perçoit donc pas la TVA due sur les livraisons concernées, mais il doit restituer à l'opérateur suivant de la chaîne la TVA en amont payée par celui-ci. Dans certains cas, ce type de fraude a évolué vers un système appelé fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant. Il s'agit d'une attaque organisée contre le système de TVA qui exploite le fait que le fournisseur bénéficie d'un crédit, sous forme de remboursement, pour la TVA en amont lorsque la mise à disposition ultérieure des biens à un assujetti établi dans un autre État membre est exonérée. De plus, ce type de fraude porte généralement sur une série de livraisons concernant les mêmes biens, qui circulent plusieurs fois entre les États membres (on parle dans ce cas de fraude «carrousel»), le Trésor pouvant alors perdre plusieurs fois le montant de la taxe pour un seul et même bien. On notera que, selon les informations fournies par divers États membres, ce type de fraude s'étend également aux services.

Dans le système de l'autoliquidation, le fournisseur ne facture pas la TVA à l'acquéreur assujetti, qui, pour sa part, devient le redevable de la taxe. En pratique, l'acquéreur (dans la mesure où il s'agit d'un assujetti normal bénéficiant d'un plein droit à déduction) déclare et déduit simultanément la TVA sans paiement effectif au Trésor. De cette manière, la possibilité théorique de fraude est éliminée.

Par la présente proposition, la Commission entend donner aux États membres qui le souhaitent la possibilité d'appliquer un mécanisme ciblé d'autoliquidation à une série de biens et services, à choisir dans une liste préétablie, dont les États membres ont estimé qu'ils étaient sensibles à la fraude. Cette proposition visant à autoriser l'application d'une forme ciblée d'autoliquidation concerne les domaines figurant ci-après.

Premièrement, la Commission dispose d'informations concernant des cas de fraude dans le domaine de l'échange des quotas d'émissions de gaz à effet de serre. Toute fraude supposée, que ce soit sur le marché du carbone ou ailleurs, est bien entendu préoccupante et nécessite une réponse appropriée. Les différences observées dans les solutions adoptées par les États membres ont incité la Commission élaborer la présente proposition. Bien qu'il faille encore analyser plus avant les circonstances précises et la dimension réelle de ce problème de fraude, les informations déjà fournies par les États membres justifient la prise rapide de mesures et l'inclusion de ce domaine dans la présente proposition, qui n'est, avant tout, qu'une mesure temporaire.

Deuxièmement, le champ d'application de la présente proposition de directive couvre une catégorie de produits englobant les téléphones portables et les circuits intégrés. Ces biens font actuellement l'objet d'une dérogation, accordée au Royaume-Uni en vertu de l'article 395 de la directive TVA et prolongée dans des circonstances spécifiques⁷, permettant de les soumettre à un système d'autoliquidation. Le texte de la proposition de la Commission relative à cette dérogation sert également de base à la présente proposition de directive du

⁷ Décision du Conseil du 5 mai 2009 autorisant le Royaume-Uni à poursuivre l'application d'une mesure dérogatoire particulière à l'article 193 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée. JO L 148 du 11.6.2009, p. 14.

Conseil. Dans l'exposé des motifs de sa proposition de décision du Conseil, la Commission expliquait les circonstances bien particulières justifiant l'octroi exceptionnel de cette dérogation et annonçait déjà son intention d'examiner la possibilité d'autoriser l'application d'un système ciblé d'autoliquidation par tous les États membres intéressés. On notera toutefois qu'il n'a pas été possible jusqu'ici de déterminer dans quelle mesure l'autoliquidation permet de lutter de manière appropriée et efficace contre la fraude dans le secteur concerné. Pour palier ce manque, toute application future de l'autoliquidation sera subordonnée à une évaluation complète de ses effets. Un certain nombre d'États membres qui avaient montré leur intérêt pour une application de l'autoliquidation dans le secteur en question seront autorisés à le faire au titre de la présente proposition.

Troisièmement, la proposition porte sur d'autres produits (parfums, métaux précieux, comme le platine), que les États membres, aux cours des réunions des groupes de travail consacrés à la fraude, ont signalés comme des biens sur lesquels la fraude semblait s'être portée et qu'il est donc utile d'inclure dans la directive également.

Pour ce qui est des aspects de procédure, premièrement, les États membres devront informer la Commission de leur intention d'introduire un mécanisme d'autoliquidation. Deuxièmement, l'application expérimentale de l'autoliquidation ciblée devra être soumise à des conditions très précises pour garantir le bon fonctionnement du régime, éviter autant que possible les éventuels effets négatifs et permettre une évaluation appropriée des résultats. Avant que le système d'autoliquidation ne soit mis en œuvre, il est exigé que les assujettis qui seront concernés par son application, en tant que fournisseurs/prestataires ou acquéreurs/preneurs, soient identifiés à la TVA sous un numéro individuel, si tel ne devait pas encore être le cas. Il est en outre prévu que les États membres concernés devront introduire des obligations en matière de communication d'informations destinées à garantir un suivi suffisant de la mesure pour que l'on puisse avoir l'assurance que celle-ci fonctionne de manière efficace. De plus, pour que l'application de l'autoliquidation reste ciblée et exceptionnelle par rapport aux règles normales de la TVA, une liste des biens et services concernés a été dressée et chaque État membre ne peut choisir d'appliquer l'autoliquidation qu'à un maximum de trois des catégories figurant dans cette liste, dont deux peuvent être des catégories de biens.

Il convient que les États membres intéressés mettent en place des mesures de contrôle efficaces pour suivre et éviter, autant que possible, toute forme de fraude, et notamment prévenir de nouveaux types de fraude qui consisteraient en un déplacement des pratiques frauduleuses vers d'autres produits, le commerce de détail ou d'autres États membres. Aux fins de la mise en œuvre de ces mesures, il serait utile que les États membres prennent en considération les conclusions relatives à l'autoliquidation présentées par la Commission dans son document concernant des mesures modifiant le système de TVA pour lutter contre la fraude⁸.

L'expérience tirée de cette application temporaire du régime à des biens et services sensibles à la fraude devrait permettre, sur la base des informations et de la procédure d'évaluation prévues par la proposition, de mieux apprécier l'utilité et la proportionnalité de l'application ciblée de l'autoliquidation.

⁸ SEC(2008) 249 du 22.2.2008.

2. CONSULTATION DES PARTIES INTERESSEES ET ANALYSE D'IMPACT

Il n'a pas été nécessaire de mener une consultation ni de faire appel à des experts extérieurs. La consultation publique sur le recours à l'autoliquidation dans la lutte contre la fraude a déjà été organisée dans le cadre des précédentes communications de la Commission en matière de fraude à la TVA (voir en particulier le document de consultation du 13 août 2007 intitulé «L'introduction possible d'un mécanisme optionnel d'autoliquidation pour la TVA - L'impact sur les entreprises»⁹).

Pour que l'on puisse mieux comprendre l'incidence d'un mécanisme ciblé d'autoliquidation, la présente proposition de directive dispose que les États membres souhaitant appliquer le régime doivent fixer des critères permettant une évaluation de la situation avant et après la période d'application. La proposition de directive offre la possibilité aux États membres d'appliquer un mécanisme ciblé d'autoliquidation sous certaines conditions, mais elle ne leur en fait nullement obligation. Comme les nouvelles règles proposées consistent à donner la possibilité aux États membres d'appliquer temporairement un tel mécanisme à des biens et services soigneusement sélectionnés, il appartient aux États membres intéressés d'effectuer les analyses d'impact approfondies, comme le prévoit la proposition.

3. ÉLÉMENTS JURIDIQUES DE LA PROPOSITION

La directive proposée modifie la directive TVA.

Étant donné l'incertitude existant quant aux effets de la mesure et son caractère dérogatoire au principe du paiement fractionné, la meilleure manière de procéder est d'adopter une base juridique spéciale pour cette application temporaire de l'autoliquidation à certains biens et services, conformément aux principes établis dans la communication de la Commission sur d'éventuelles mesures modifiant le système de TVA pour lutter contre la fraude¹⁰. Par ailleurs, l'article 395 de la directive TVA ne peut être considéré comme une base suffisante en vue du maintien et de l'extension dans différents États membres d'un mécanisme d'autoliquidation ciblé concernant certains biens et services. C'est pourquoi l'objectif de la lutte contre la fraude au moyen d'un mécanisme d'autoliquidation peut être mieux réalisé au niveau communautaire à l'aide d'une directive offrant la possibilité aux États membres d'appliquer un mécanisme d'autoliquidation aux livraisons et prestations nationales de certains biens et services. La présente proposition ne va donc pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif.

4. INCIDENCE BUDGETAIRE

La présente proposition n'a pas d'incidence négative sur le budget communautaire.

5. INFORMATIONS SUPPLEMENTAIRES

La proposition contient une clause de suppression automatique.

⁹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_4209_fr.htm.

¹⁰ COM(2008) 109 final du 22.2.2008.

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'application facultative et temporaire de l'autoliquidation aux livraisons de certains biens et prestations de certains services présentant un risque de fraude

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 93,

vu la proposition de la Commission,

vu l'avis du Parlement européen¹¹,

vu l'avis du Comité économique et social européen¹²,

considérant ce qui suit:

- (1) La directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée¹³ dispose que la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est due par tout assujetti effectuant des livraisons de biens ou prestations de services imposables. Dans les cas des opérations transfrontalières, et pour certains secteurs nationaux à haut risque comme ceux de la construction ou des déchets, il est toutefois prévu que l'obligation de payer la TVA incombe au destinataire de la livraison ou de la prestation.
- (2) Compte tenu de l'ampleur de la fraude à la TVA, il convient d'examiner des méthodes innovantes en vue de lutter contre ce phénomène le plus efficacement possible. Il y a donc lieu d'autoriser les États membres à appliquer, à titre temporaire et pour certaines catégories de biens et services, un mécanisme dans lequel l'assujetti destinataire de la livraison de biens ou de la prestation de services imposable devient le redevable de la TVA, même si ces catégories de biens et services ne sont pas énumérées à l'article 199 de la directive 2006/112/CE et qu'elles ne font pas l'objet de dérogations spécifiques octroyées aux États membres.
- (3) Contrairement à un mécanisme de portée générale, un mécanisme de ce type ciblant certaines catégories de biens et services ne devrait pas compromettre les principes fondamentaux du système de TVA, comme le paiement fractionné. C'est pourquoi il importe de le restreindre à une liste préétablie de biens et services.

¹¹ JO C ..., p.

¹² JO C ..., p.

¹³ JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

- (4) Il convient que cette liste, dans laquelle les États membres pourront effectuer un choix, se limite à des biens et services qui, à la lumière de l'expérience récente, apparaissent particulièrement exposés à la fraude. Afin de garantir que l'introduction de ce mécanisme puisse être efficacement évaluée et son incidence correctement suivie, il importe que les États membres soient limités dans leur choix.
- (5) Avant que le mécanisme ne puisse être appliqué, il est nécessaire que les assujettis effectuant la livraison des biens ou la prestation des services figurant dans la liste préétablie, ou bénéficiant desdits biens et services, soient tous identifiés à la TVA. De plus, il importe que les États membres optant pour le mécanisme prévoient des mesures de contrôle spécifiques et des obligations en matière de communication d'informations applicables tant au fournisseur ou au prestataire qu'à l'acquéreur ou au preneur, afin d'assurer le bon fonctionnement du mécanisme et son suivi efficace ainsi que de déceler et prévenir toute nouvelle forme de fraude fiscale.
- (6) Il convient que les États membres fournissent un rapport d'évaluation sur le fonctionnement du mécanisme avant la fin de la période d'application, afin de permettre une appréciation de son efficacité en temps voulu.
- (7) Pour que l'on puisse évaluer en toute transparence l'effet de l'application du mécanisme sur les activités frauduleuses, il convient que les rapports d'évaluation des États membres soient fondés sur des critères fixés à l'avance par ces derniers. Il importe dans ce contexte d'évaluer clairement le niveau de la fraude avant et après la mise en œuvre du mécanisme, ainsi que tout déplacement des activités frauduleuses, notamment vers d'autres biens et services, vers le commerce de détail et vers d'autres États membres.
- (8) Il convient que l'évaluation porte également sur les coûts de conformité pour les assujettis et les coûts de mise en œuvre pour les États membres, y compris les coûts liés aux mesures de contrôle et d'audit.
- (9) Pour donner à tous les États membres la possibilité de recourir à un mécanisme de ce type, une modification ad hoc de la directive 2006/112/CE est appropriée.
- (10) Compte tenu de son objectif, à savoir lutter contre la fraude à la TVA au moyen de mesures temporaires dérogeant aux règles communautaires existantes, l'action envisagée ne peut être mise en œuvre qu'au niveau communautaire. L'adoption d'une mesure communautaire est par conséquent conforme au principe de subsidiarité établi à l'article 5 du traité. En application du principe de proportionnalité énoncé au même article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre ces objectifs.
- (11) Il convient dès lors de modifier la directive 2006/112/CE en conséquence,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article premier

La directive 2006/112/CE est modifiée comme suit:

- 1) L'article 199 *bis* suivant est inséré:

«Article 199 bis

1. Jusqu'au 31 décembre 2014 et pour une période minimale de deux ans, les États membres peuvent introduire et appliquer un mécanisme en vertu duquel le redevable de la taxe due sur les opérations concernant les catégories de biens et services énumérées à l'annexe VI *bis* est le bénéficiaire desdits biens et services.

Lorsqu'ils décident quels biens et services font l'objet de ce mécanisme, les États membres peuvent choisir au maximum trois des catégories figurant à l'annexe VI *bis*, dont deux catégories de biens au plus.

2. Tout État membre décidant d'introduire le mécanisme prévu au paragraphe 1:
- a) veille à ce que tout assujetti effectuant des livraisons de biens ou prestations de services portant sur des biens et services couverts par le mécanisme, ou tout assujetti bénéficiaire desdits biens et services, soit identifié au moyen d'un numéro unique, dans la mesure où cet assujetti n'est pas encore identifié conformément à l'article 214, paragraphe 1;
 - b) prévoit, pour tout assujetti effectuant des livraisons de biens ou prestations de services portant sur des biens et services couverts par le mécanisme, des obligations appropriées et efficaces en matière de communication d'informations, de nature à permettre, pour chaque opération, l'identification de l'assujetti effectuant l'opération, de l'assujetti bénéficiaire, du type de biens ou services concernés, de la période fiscale et de la valeur de l'opération en question;
 - c) prévoit, pour tout assujetti bénéficiaire de biens ou services couverts par le mécanisme, des obligations en matière de communication d'informations portant sur chaque opération ou sur les opérations prises dans leur ensemble, à des fins de vérification croisée avec les informations transmises par le fournisseur ou le prestataire;
 - d) prévoit des mesures de contrôles appropriées et efficaces permettant de suivre et d'atténuer les formes actuelles de fraude, ainsi que de prévenir l'apparition d'activités frauduleuses portant sur d'autres biens ou services, au niveau du commerce de détail ou dans d'autres États membres.
3. Les États membres informent la Commission de l'application du mécanisme prévu au paragraphe 1 avant l'introduction de celui-ci et lui communiquent les éléments d'information suivants:
- a) une déclaration relative au champ d'application de l'instrument mettant en œuvre le mécanisme, ainsi qu'une description détaillée des mesures d'accompagnement, y compris les obligations applicables aux assujettis en matière de communications d'informations et les mesures de contrôle;
 - b) les critères d'évaluation permettant une comparaison, avant et après l'application du mécanisme, des activités frauduleuses portant sur les biens et services énumérés à l'annexe VI *bis*, des activités frauduleuses concernant d'autres biens et services et d'autres États membres ainsi que de

l'augmentation d'autres types d'activités frauduleuses, en particulier au niveau du commerce de détail;

c) la date d'entrée en vigueur de l'instrument mettant en œuvre le mécanisme ainsi que la période couverte par cet instrument.

4. Sur la base des critères d'évaluation visés au paragraphe 3, point b), les États membres appliquant le mécanisme prévu au paragraphe 1 transmettent un rapport à la Commission au plus tard un an avant l'expiration de l'instrument mettant en œuvre ledit mécanisme. Le rapport mentionne clairement les informations confidentielles et celles qui peuvent être publiées.

Le rapport contient une évaluation détaillée de l'efficacité globale du mécanisme, notamment en ce qui concerne:

a) l'incidence sur les activités frauduleuses liées aux livraisons de biens et prestations de services portant sur les biens et services couverts par le mécanisme;

b) l'éventuel déplacement des activités frauduleuses vers d'autres biens et services;

c) l'éventuel déplacement des activités frauduleuses vers d'autres États membres;

d) l'éventuel déplacement des activités frauduleuses vers le commerce de détail;

e) les coûts de conformité supportés par les assujettis du fait du mécanisme;

f) le coût de la mise en œuvre du mécanisme pour les États membres, y compris le coût des mesures de contrôle et d'audit.»

2) L'annexe de la présente directive est insérée en tant qu'annexe VI *bis*.

Article 2

Les États membres optant pour l'application du mécanisme prévu à l'article 1^{er}, point 1), communiquent à la Commission les dispositions de l'instrument mettant en œuvre le mécanisme, avant la date d'application de celui-ci.

Article 3

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

Article 4

La présente directive s'applique jusqu'au 31 décembre 2014.

Article 5

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil

Le président

ANNEXE

«Annexe VI *bis*

Liste des biens et services visés à l'article 199 *bis*

Partie A - Biens

- 1) téléphones mobiles, à savoir des dispositifs conçus ou adaptés pour être utilisés en connexion avec un réseau sous licence fonctionnant à des fréquences spécifiques, qu'ils aient ou non une autre utilisation;
- 2) circuits intégrés comme les microprocesseurs et les unités de traitement centrales, avant leur incorporation dans des produits destinés à l'utilisateur final;
- 3) parfums;
- 4) métaux précieux lorsqu'ils ne sont pas couverts par les régimes particuliers applicables dans le domaine des biens d'occasion, des objets d'art, de collection ou d'antiquité, établis aux articles 311 à 343, ou au régime particulier applicable à l'or d'investissement, établi aux articles 344 à 356.

Partie B – Services

Autorisations d'émettre des gaz à effet de serre au sens de l'article 3 de la directive 2003/87/CE(*) transférables conformément à l'article 12 de ladite directive, et autres unités de droit d'émission pouvant être utilisées par les opérateurs en vue du respect de cette directive.

(*) JO L 275 du 25.10.2003, p. 32.»
