

Avis du Comité économique et social sur la «Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 77/388/CEE en vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions imposées à la facturation en matière de TVA»

(2001/C 193/13)

Le 12 janvier 2001, le Conseil, conformément à l'article 262 du Traité établissant la Communauté européenne, a décidé de consulter le Comité économique et social sur la proposition susmentionnée.

La section «Union économique et monétaire, cohésion économique et sociale», chargée d'élaborer les travaux du Comité en la matière, a adopté son avis le 9 avril 2001 (rapporteur: M. Walker).

Lors de sa 381^e session plénière des 25 et 26 avril 2001 (séance du 26 avril 2001), le Comité économique et social a adopté l'avis suivant à l'unanimité.

1. Introduction

1.1. La facture est l'un des documents les plus importants dans les relations commerciales. Elle est soumise à différentes réglementations comptables, fiscales, commerciales voire linguistiques. La majeure partie de ces réglementations concernent la législation sur la TVA. En même temps, la facture est fréquemment requise à d'autres fins et peut être obligatoire même si la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) n'intervient pas.

1.1.1. L'obligation de facturation est en effet au centre du système communautaire de la TVA. La facture en TVA a dans ce cadre trois fonctions:

- elle contient les informations relatives au régime de TVA applicable;
- elle permet à l'administration fiscale d'exercer son contrôle;
- elle permet au client de justifier le cas échéant son droit à déduction.

1.1.1.1. La facture recouvre encore un vaste concept juridique, qui trouve son origine dans la législation commerciale et fiscale: elle permet aux parties (sujets passifs, actifs et administration fiscale) d'introduire un recours auprès des tribunaux, surtout en l'absence d'un contrat écrit.

1.2. La facturation est cependant soumise à des règles très diverses d'un État membre à l'autre. Le détail des mentions obligatoires sur les factures, tout comme leur nombre, varient énormément. Il n'existe en outre pas de cadre juridique communautaire en matière de facturation électronique et d'autofacturation, d'où la diversité des législations adoptées par les différents États de la Communauté, qui vont de l'interdiction totale à la plus grande souplesse.

1.3. De cette diversité, il résulte d'une part une situation juridique d'une grande complexité pour les opérateurs et d'autre part une inadaptation patente aux récents développements technologiques. C'est pourquoi cette absence d'harmonisation a été considérée par les opérateurs, dans le cadre de la

seconde phase de l'exercice SLIM⁽¹⁾, comme un obstacle au bon fonctionnement du Marché intérieur. Les résultats de ces travaux ont été repris dans le rapport de la Commission relatif à l'initiative SLIM⁽²⁾. Ce rapport, dont les conclusions ont été approuvées par le Conseil «Marché intérieur» du 27 novembre 1997, contient un engagement à «étudier les mentions nécessaires à l'établissement d'une facture en taxe sur la valeur ajoutée et déterminer les exigences juridiques et techniques en matière de facturation électronique».

1.4. Il est en outre apparu, dans le cadre des travaux menés pour adapter le système communautaire de TVA aux exigences du commerce électronique, qu'il était urgent de permettre une large utilisation de la facturation électronique, sans contraintes inutiles. Le Conseil Ecofin lui-même a ainsi souligné en juin 1998 l'importance qu'il y avait à créer un cadre juridique pour la facturation électronique, tout en sauvegardant les possibilités de contrôles des administrations locales. La Commission a donc mandaté PriceWaterhouseCoopers, à la fin du mois de décembre 1998, pour réaliser une étude relative aux conditions imposées à la facturation en matière de TVA.

1.4.1. Le rapport final relatif à cette étude a été transmis à la Commission à la fin du mois d'août 1999. Il conclut que:

- la facturation électronique devrait être expressément autorisée par la législation communautaire et admise même entre opérateurs de pays membres différents;
- les conditions imposées à cette pratique devraient être neutres d'un point de vue technique et prendre en compte les travaux déjà entrepris dans le domaine des signatures électroniques;
- aucune autorisation ni notification préalable ne devrait pouvoir être imposée (seul devrait pouvoir être entrepris par l'administration un contrôle ex post pouvant conduire à une interdiction si nécessaire);
- le stockage des factures sur un support électronique devrait également être autorisé selon des conditions similaires;

(1) Simplifier la législation sur le Marché intérieur.

(2) COM(97) 618 final du 24.11.1997.

— des conditions minimales devront être fixées afin de rendre ces nouvelles méthodologies aussi sûres pour l'administration que peuvent l'être les méthodes traditionnelles.

1.4.2. En ce qui concerne les mentions à faire figurer sur les factures, le rapport conclut que la législation communautaire devrait prévoir une liste obligatoire harmonisée. Il suggère en outre d'adopter une approche suffisamment souple en ce qui concerne la monnaie et la langue à utiliser.

1.4.3. Suite à l'examen approfondi de ces suggestions et après les avoir discutées tant avec les opérateurs qu'avec les administrations nationales, la Commission a décidé de proposer une modification du paragraphe 3 de l'article 22 de la sixième directive TVA, qui traite de l'obligation de facturation, pour d'une part harmoniser les mentions obligatoires sur les factures et, d'autre part, créer un cadre juridique communautaire pour la facturation électronique et l'autofacturation. Dans ces deux domaines, la Commission a tenté de trouver un équilibre entre la simplification des obligations des opérateurs et les besoins légitimes des administrations en termes de contrôle fiscal.

1.5. L'initiative de la Commission en ce qui concerne la révision des exigences de facturation n'est pas isolée. En effet, des travaux ont été entrepris dans le cadre de l'OCDE sur les simplifications visant à encourager le développement du commerce électronique. A cela vient s'ajouter le projet de facturation globale («Global Invoice Project») lancé l'année dernière par des constructeurs automobiles américains, européens et japonais, leurs fournisseurs et des experts en EDI pour concevoir un message électronique de facturation harmonisé qui servirait de modèle pour une utilisation généralisée dans l'industrie automobile.

2. Les dispositions actuelles de la sixième directive

2.1. L'obligation d'émettre une facture

2.1.1. Les dispositions actuelles de la sixième directive relative à l'obligation de facturation (article 22, paragraphe 3) sont peu détaillées et laissent une liberté d'interprétation considérable aux États membres. Le paragraphe a été rédigé à une époque où la seule facture concevable était un document papier, l'idée même de la facturation électronique étant par conséquent parfaitement étrangère aux rédacteurs. De plus, les obligations de facturation se basent entièrement sur le concept de la facture sur support papier et peuvent difficilement être transposées à la facturation électronique. L'obligation de conserver une copie de chaque document notamment peut difficilement être transposée aux factures utilisant un moyen virtuel.

2.1.2. Le paragraphe 3 de l'article 22 indique en premier lieu que c'est l'assujetti lui-même qui doit délivrer la facture.

En même temps, il est prévu au point c) du même paragraphe que «les États membres fixent les critères selon lesquels un document peut être considéré comme tenant lieu de facture», ce qui doit être interprété comme donnant la possibilité de considérer une facture délivrée par un tiers ou une auto-facture comme une facture valide. Le Cour européenne de justice (CEJ) a confirmé cette interprétation⁽¹⁾.

2.1.3. Ces pratiques sont très courantes depuis longtemps. La sous-traitance des opérations de facturation est admise presque partout en Europe, bien que la législation communautaire ne la prévoit pas expressément. Il est par conséquent souhaitable de saisir l'opportunité de la présente proposition de directive pour clarifier ce point.

2.1.4. L'autofacturation est également une technique à laquelle de nombreux secteurs ont couramment recours, par exemple dans le cas où les marchandises sont détenues en consignation par le client. Ce système présente dans ces secteurs un intérêt économique important et il serait dommageable d'interdire cette pratique à l'échelle de la Communauté, d'autant plus que cela ne semble pas créer de problème majeur en terme de fraude fiscale. La Commission est donc d'avis qu'il convient d'établir des modalités communes permettant sous certaines conditions le recours à l'autofacturation.

2.1.5. En ce qui concerne enfin les cas où il est obligatoire d'émettre une facture, la sixième directive TVA prévoit que tout assujetti doit émettre une facture pour toute livraison de biens ou prestation de services effectuée à un autre assujetti ou à une personne morale non-assujettie. En revanche, il n'y a pas d'obligation de ce genre avec un non assujetti, sauf dans le cas de certaines ventes à distance (incluses à l'article 28 ter, titre B, paragraphe 1) ou de livraisons de moyens de transport neufs (article 28, quater A). Les États membres ont toutefois la faculté de prévoir, en vertu d'autres législations, d'autres cas pour lesquels il est obligatoire d'émettre une facture. La Commission n'ayant pas eu connaissance de difficulté majeure liée à l'application de ces dispositions, elle ne considère pas qu'il y a lieu à ce stade de les modifier.

2.2. Le contenu des factures

2.2.1. En ce qui concerne les mentions obligatoires sur une facture, le paragraphe 3 de l'article 22 se contente de fixer une liste non exhaustive de mentions. Les États membres peuvent éventuellement étendre cette liste à d'autres éléments qu'ils jugeraient utiles mais à condition de respecter le principe de proportionnalité (arrêt de la CEJ du 14 juillet 1988 — affaires jointes 123 et 330/87).

2.2.2. Cela se traduit dans la pratique par une extrême variété de mentions dans chaque État membre, source de difficultés pour les opérateurs ayant des activités dans plusieurs États de la Communauté.

⁽¹⁾ Arrêt du 17 septembre 1997: «Finanzamt Osnabrück-Land contre Bernhard Langhorst».

2.3. La facturation électronique

2.3.1. La notion même de facturation électronique est totalement absente de la sixième directive TVA. Le point c) de l'article 22, paragraphe 3, permet toutefois l'acceptation par les États membres de ce type de factures. Cela signifie non seulement une liberté totale de permettre ou d'interdire cette pratique mais également une diversité extrême des conditions dans lesquelles elle peut être mise en place.

2.3.2. Cette non-harmonisation des conditions imposées à la facturation électronique est une entrave importante à son utilisation à grande échelle, dans la mesure où certaines grandes entreprises peuvent souhaiter confier leurs opérations de facturation à une seule de leurs entités (ou à une tierce personne) agissant pour le compte de plusieurs de leurs branches établies dans divers États de la Communauté et soumises à différentes législations.

2.3.3. Les récents développements technologiques ont d'autre part rendu urgente la création d'un cadre juridique communautaire en la matière. La facturation électronique, qui a longtemps été l'exception, va très certainement devenir la règle, d'autant plus que son utilisation signifie une réduction substantielle des coûts. L'étude remise à la Commission a ainsi souligné que le coût d'une facture électronique était compris en moyenne entre 0,28 et 0,47 euro contre 1,13 à 1,65 euro pour une facture traditionnelle.

2.3.4. Il convient d'ajouter que ce bouleversement des pratiques commerciales n'est nullement une menace pour les administrations fiscales.

2.3.4.1. Ce bouleversement sera au contraire de nature à favoriser un contrôle fiscal plus efficace, dans la mesure où grâce aux nouveaux logiciels de contrôle fiscal aujourd'hui disponibles sur le marché, les factures électroniques permettront des vérifications plus rapides et plus faciles que les volumineux classeurs remplis de factures sur support papier.

2.4. Le stockage des factures

2.4.1. En ce qui concerne le stockage des factures, la sixième directive prévoit actuellement l'obligation de conserver un double de tous les documents émis, ce qui n'a que peu de sens dans le cadre d'un système de facturation électronique. Il est par conséquent nécessaire de moderniser cette obligation, en en faisant une obligation plus générale de stockage des informations, quel que soit le moyen utilisé.

3. Les propositions de la Commission

3.1. L'obligation d'émettre une facture (article 22, paragraphe 3, point a))

3.1.1. Il convient de noter que la détermination des cas dans lesquels il doit y avoir une obligation de facturation au niveau communautaire demeurerait inchangée. Les cas actuellement prévus par la sixième directive sont suffisants pour les seuls besoins de la TVA mais il n'est pas exclu que d'autres législations puissent requérir l'obligation de produire une facture ou un document en tenant lieu d'autres fins.

3.1.1.1. Les conditions communautaires posées à la facturation ne sauraient bien entendu s'appliquer qu'aux cas où la législation communautaire elle-même impose une obligation de facturation aux fins de TVA. Dans les autres cas, il appartiendra aux États membres eux-mêmes de fixer ces conditions.

3.1.2. En revanche, il est désormais prévu explicitement que l'obligation de facturation devrait pouvoir être déléguée à une tierce personne (sous-traitance) ou au client (autofacturation). Par conséquent, l'assujetti effectuant l'opération sera désormais l'unique personne responsable garantissant que les factures sont émises et respectent l'ensemble des obligations légales, sans être tenu, au sens strict du terme, de les émettre lui-même.

3.1.3. En ce qui concerne l'autofacturation, d'autres conditions éventuelles pourront être imposées par les États membres pour garantir l'efficacité des contrôles. Ces conditions doivent en tout état de cause être non discriminatoires à l'égard des clients établis dans un autre État membre. Il ne doit donc pas être possible d'imposer des conditions plus restrictives à l'autofacturation transfrontalière qu'à l'autofacturation à l'intérieur d'un même État membre.

3.1.3.1. Dans le cas toutefois où le tiers ou le client émetteur de la facture pour le compte de l'assujetti serait établi dans un État tiers avec lequel il n'existe aucun cadre juridique permettant l'assistance mutuelle, il peut être justifié de prévoir des conditions plus sévères et les États membres auront un pouvoir discrétionnaire pour les imposer.

3.1.4. La présente proposition donne un fondement clair à la facturation périodique et à l'envoi des notes de crédit ou de débit. En ce qui concerne ces dernières, la Commission suggère de les assimiler complètement, aux fins de TVA, aux factures qu'elles viennent corriger. L'ensemble des dispositions du paragraphe 3 leur seraient donc applicable mutatis mutandis.

3.2. Le contenu des factures (article 22, paragraphe 3, point b))

3.2.1. La Commission estime qu'il est aujourd'hui devenu indispensable d'harmoniser les mentions sur les factures et a donc établi la liste de celles qui peuvent être requises. Cette liste, contrairement à d'autres listes qui ont pu être établies, est exhaustive, ce qui signifie que les administrations fiscales ne devraient pas être en mesure d'imposer d'autres mentions aux fins de la TVA.

3.2.2. La liste suggérée par la Commission est composée de douze mentions générales:

- sa date de délivrance,
- un numéro unique,
- le cas échéant, le numéro d'identification à la TVA, visé au paragraphe 1 point c) de l'assujetti et de son client,
- le nom et l'adresse complète de l'assujetti et de son client,
- une description des biens ou des services,
- la quantité de biens livrés ou, le cas échéant, de services prestés,
- le lieu (c'est-à-dire le pays) de la livraison de biens ou de la prestation de services,
- la date de la livraison de biens ou de la prestation de services,
- la base d'imposition pour chaque taux,
- les taux applicables,
- le montant de taxe à payer,
- le montant total à payer.

Elle prévoit également les mentions obligatoires suivantes:

- en cas d'exonération, la référence à la disposition de la présente directive justifiant cette exonération,
- en cas de livraison de moyens de transport neufs, les données énumérées à l'article 28 bis paragraphe 2,
- en cas d'application du régime de la marge bénéficiaire, la référence à l'article 26 ou 26 bis,
- en cas d'application des dispositions prévues à l'article 28 quater, titre E, point 3, une référence explicite à ces dispositions ainsi que le numéro d'identification à la TVA sous lequel l'assujetti a effectué l'acquisition intracommunautaire et la livraison subséquente des biens et le numéro par lequel le destinataire de cette livraison de biens est identifié à la TVA.

3.2.3. Cette liste de mentions serait obligatoire pour les opérateurs dans chaque État membre et aucune autre mention ne serait obligatoire (aux fins de la TVA), ce qui n'exclut bien entendu pas toute autre mention souhaitée par les opérateurs eux-mêmes. En outre, les États membres devraient être autorisés à déroger à cette liste obligatoire dans le cas de factures d'un montant mineur et à déterminer quelles mentions obligatoires ils souhaitent conserver, à condition bien entendu de supprimer certaines mentions et non d'en rajouter. Ces dispositions concernent uniquement les transactions effectuées dans la juridiction d'un État membre et ne s'appliquent pas aux transactions transfrontalières à l'intérieur de la Communauté.

3.2.3.1. Il convient en outre de rappeler que les États membres pourront toujours, en vertu des dispositions prévues

à l'article 22, paragraphe 9, point a) et à l'article 25, paragraphe 4, prévoir certaines mesures de simplification. Ces dispositions permettent en effet aux États membres de supprimer certaines mentions obligatoires lorsque l'assujetti n'effectue que des opérations exonérées en vertu des articles 13 et 15, lorsqu'il bénéficie du régime de franchise accordé aux petites et moyennes entreprises, lorsqu'il est un agriculteur forfaitaire ou lorsqu'il n'effectue aucune opération intracommunautaire. Cette possibilité sera conservée.

3.2.4. Il est également explicitement prévu que lors de l'envoi simultané de factures par lots à un même destinataire, ces mentions obligatoires peuvent ne figurer qu'une seule fois lorsqu'elles sont communes à toutes les factures. Il est en outre exclu que les États membres puissent imposer des conditions relatives à la signature des factures, à l'exception de celles dont la seule ambition est d'assurer la sécurité technique de la facturation électronique.

3.2.5. La Commission ne voit aucune difficulté particulière à ce que les opérateurs puissent établir les factures dans n'importe quelle monnaie, qu'elle soit ou non une monnaie nationale ou une monnaie communautaire, à condition bien entendu que le montant de taxe à payer soit converti dans la monnaie nationale, en utilisant les mécanismes de conversion prévus à l'article 11 C, paragraphe 2. En ce qui concerne les langues, la Commission applique le principe de subsidiarité en laissant aux États membres le choix de déterminer les langues autorisées, pour autant que les conditions qu'ils imposent ne s'appliquent qu'aux factures émises par leurs propres opérateurs et non à celles qu'ils reçoivent.

3.3. La facturation électronique (article 22, paragraphe 3, point c))

3.3.1. Le point c) du paragraphe 3 de l'article 22 poserait désormais le principe général selon lequel une facture peut-être transmise sur tout support, qu'il soit matériel ou non, sous réserve d'en informer au préalable le destinataire lors de la conclusion de la transaction, électronique et ce afin d'assurer la plus grande neutralité possible. Cette acceptation de principe, qui fait l'économie d'une liste de technologies ou de méthodes acceptables, est la seule méthode permettant de construire un cadre juridique neutre du point de vue technologique et donc apte à traverser le temps.

3.3.2. La Commission convient qu'un système d'autorisation préalable peut se révéler nécessaire dans un premier temps pour accompagner le développement de la facturation électronique mais estime que même ce système doit être supprimé progressivement au fur et à mesure que les administrations des États membres acquièrent de l'expérience. Elle propose donc qu'il ne soit plus possible d'avoir recours à l'autorisation préalable après le 31 décembre 2005, à condition qu'une telle pratique soit peu contraignante et que l'administration fiscale n'ait aucune possibilité de refus a priori ni d'imposition d'un quelconque délai suspensif.

3.3.3. Le cœur du cadre juridique ainsi proposé est constitué des conditions de base imposées à la facturation électronique et dont l'objectif est d'assurer la sécurité technique. Ces conditions ne sont d'ailleurs pas seulement dans l'intérêt des administrations fiscales, mais également dans celui des opérateurs, conscients de la nécessité de sécuriser la transmission électronique de leurs factures. Ces conditions sont les suivantes:

- la garantie de l'authenticité de l'origine de la facture,
- la garantie de l'intégrité du contenu des factures.

3.3.3.1. Pour remplir ces deux conditions, toute facture électronique devra faire l'objet d'une signature électronique avancée, au sens de l'article 2, point 2), de la directive 1999/93/CE sur un cadre commun pour les signatures électroniques. Aux termes de l'article 2, paragraphe 2, de cette directive, une signature électronique avancée est en effet une signature électronique qui satisfait aux exigences suivantes:

- être liée uniquement au signataire,
- permettre d'identifier le signataire,
- être créée par des moyens que le signataire puisse garder sous son contrôle exclusif,
- être liée aux données auxquelles elle se rapporte de telle sorte que toute modification ultérieure des données soit détectable.

3.3.3.2. En ce qui concerne l'acceptation aux fins de la TVA de factures transmises par moyen électronique à partir d'un pays avec lequel il n'existe pas de cadre juridique permettant l'assistance mutuelle, il devra être possible aux États membres de poser des conditions supplémentaires.

3.3.3.3. Il resterait bien entendu possible aux opérateurs qui le souhaitent de s'imposer des conditions plus sévères. Il leur sera également possible d'aller plus loin dans la sécurisation du contenu du message transmis, par l'utilisation des techniques de chiffrement. Mais la Commission ne pense pas que ces pratiques doivent devenir des obligations.

3.4. *Le stockage des factures (article 22, paragraphe 3, point d))*

3.4.1. La notion d'obligation de «conservation d'une copie» est tout d'abord remplacée par une obligation plus générale de «stockage» des factures émises et reçues, et ceci afin d'adapter cette obligation au développement de la facturation électronique. Le temps durant lequel le stockage est obligatoire est laissé à la libre appréciation des États membres. Lorsque les factures sont stockées dans un pays autre que celui dans lequel l'opérateur est établi, la législation applicable est celle de l'État membre dans lequel l'assujéti est enregistré.

3.4.1.1. En ce qui concerne le lieu de stockage, la Commission considère en revanche que c'est à l'opérateur lui-même de déterminer librement le lieu de stockage de ces factures et que ce dernier peut être en dehors du territoire national. Cette liberté devrait toutefois être soumise aux deux conditions suivantes:

- l'opérateur doit avoir depuis ses locaux un accès immédiat et à tout moment à l'ensemble des informations contenues sur la facture, pour répondre à toute demande éventuelle des autorités fiscales de son pays,
- l'intégrité des données et leur lisibilité doivent être assurées durant toute la période de stockage.

3.4.1.2. Le stockage devrait être effectué sur un support électronique et la signature électronique avancée stockée en même temps que la facture elle-même.

3.4.2. Dans le cas où le stockage des informations est physiquement situé dans un pays avec lequel il n'y a aucun cadre juridique permettant l'assistance mutuelle en matière de TVA, les États membres pourraient poser des conditions supplémentaires s'ils l'estiment nécessaire.

3.5. *Article premier, point 2*

3.5.1. L'article 22, paragraphe 8, permet actuellement aux États membres de prévoir des obligations supplémentaires qu'ils jugent nécessaires pour assurer l'exacte perception de la taxe et pour éviter la fraude. La Commission propose donc d'amender ce paragraphe afin d'indiquer qu'il ne peut être utilisé pour imposer des obligations supplémentaires en matière de facturation, ces dernières étant désormais harmonisées.

4. **Observations**

4.1. Le Comité accueille favorablement la proposition de mettre à jour la législation communautaire en reconnaissant le droit des opérateurs à effectuer la facturation par des moyens électroniques et soutient le concept d'harmonisation du contenu de la facture.

4.2. Le Comité a toujours soutenu les objectifs de l'initiative SLIM et se félicite par conséquent des propositions actuelles de la Commission, qui constituent la mise en œuvre de ces principes.

4.2.1. Il a également souligné à diverses reprises que les différences de réglementation, d'interprétation, d'exigences, de droits et de pratiques en matière de TVA, qui partagent le territoire communautaire en 15 systèmes juridiques et fiscaux différents, engendrent pour les opérateurs qui tentent d'effectuer des transactions transfrontalières à l'intérieur de la Communauté plus de problèmes que les différences de taux de TVA.

4.3. Le Comité est d'accord avec la Commission sur le fait que la diversité des réglementations en matière de TVA entre les États membres n'incite pas à pratiquer des opérations transfrontalières, notamment pour les PME, engendre des distorsions de concurrence et empêche donc le bon fonctionnement du Marché intérieur.

4.4. Toute mesure visant à réduire cette diversité et à harmoniser davantage la situation passe obligatoirement par la réduction des coûts administratifs pour les entreprises européennes et, comme la Commission le signale, par l'amélioration de la compétitivité de celles-ci vis-à-vis des entreprises des pays tiers.

4.4.1. C'est pourquoi le Comité accepte l'argument de la Commission selon lequel une législation communautaire est nécessaire en la matière pour harmoniser les conditions imposées à la facturation, qu'il s'agisse de factures sur support papier ou électronique, afin de garantir le bon fonctionnement du Marché intérieur.

4.5. Le Comité reconnaît également avec la Commission qu'il est important de supprimer les obstacles au développement de la facturation électronique si les entreprises communautaires ne veulent pas se trouver distancées par les progrès technologiques qui sont réalisés partout dans le monde à une rapidité croissante.

4.5.1. Le Comité soutient la Commission lorsqu'elle estime qu'une législation dans ce domaine doit être neutre sur le plan technologique et basée sur un principe général en faisant l'économie d'une liste des technologies acceptables. Toute liste de ce genre serait en effet rapidement dépassée par les progrès technologiques, ce qui nécessiterait une constante mise à jour de la législation. Il aurait été préférable que la Commission adopte une approche similaire dans sa proposition relative à la taxation du commerce électronique au lieu d'établir la liste des équipements concernés par cette proposition.

4.5.2. Le Comité fait cependant remarquer que les opérateurs qui ont recours à la facturation et aux systèmes de stockage électroniques devraient être sensibilisés au fait que cela comporte un risque pour la confidentialité de données sensibles.

4.6. Le Comité prend note du fait que les administrations de certains États membres ne sont pas actuellement en mesure d'autoriser la facturation électronique parce qu'elles ne disposent pas de la technologie nécessaire pour la contrôler. Il semblerait que ce constat aboutisse à prévoir soit des dérogations soit un délai d'application de la proposition de la Commission suffisant pour permettre à ces administrations de s'équiper en conséquence. Le Comité espère que de telles dérogations ou délais seront limités le plus possible dans le temps.

4.7. Le Comité note que «cette nouvelle liste obligatoire ne devrait (...) être applicable que dans les cas où la facturation est obligatoire en vertu de la sixième directive TVA, et non dans les éventuels autres cas que pourraient prévoir certaines législations nationales». Il remarque également que les administrations fiscales des États membres n'auront pas le pouvoir d'exiger d'autres mentions à des fins de TVA. Il espère que les États membres ne chercheront pas à contourner cette restriction en imposant des mentions obligatoires supplémentaires, soit-disant à d'autres fins.

4.7.1. La liste des données obligatoires comprend un numéro de facture unique, qui ne doit cependant pas obligatoirement faire partie d'une séquence. Le Comité considère que l'ampleur de la fraude serait considérablement réduite si l'on imposait que les numéros soient séquentiels. Cela constituerait une amélioration du système de contrôle en permettant de détecter plus aisément la suppression d'une facture. Les États membres devraient au moins avoir la possibilité de poser cette exigence.

4.8. Le Comité estime avec la Commission qu'il n'est pas nécessaire que les systèmes d'autorisation préalable subsistent à long terme et approuve la proposition d'interdire d'y avoir recours après le 31 décembre 2005.

4.9. Certains États membres exigent à l'heure actuelle la production de factures sur papier délivré par les fournisseurs agréés par les administrations fiscales nationales. Le Comité considère que dès lors que le format de la facture respecte les exigences de la directive ainsi que toutes les obligations prévues, le contribuable devrait être autorisé à choisir la forme du document sur lequel l'information est imprimée. Quoi qu'il en soit, une telle exigence est incompatible avec le concept de facturation électronique.

4.10. Le Comité se félicite que la sous-traitance des opérations de facturation et l'autofacturation soient reconnues spécifiquement par la législation communautaire et soutient les propositions de la Commission dans ce domaine, tout en notant que si la proposition de la Commission permet aux opérateurs de déléguer l'émission de leurs factures, ils restent néanmoins responsables devant les autorités fiscales de l'émission de celles-ci et du respect des obligations légales en la matière.

4.10.1. Les bases de la facturation périodique sont clairement posées. La Commission a confirmé ici qu'il n'existait aucun lien avec les dispositions sur la fourniture en continu prévues à l'article 10, deuxième paragraphe de la sixième directive TVA.

4.10.2. En ce qui concerne le traitement des notes de crédit ou de débit, le Comité estime que l'on pourrait réduire le risque de fraude en donnant aux États membres le pouvoir d'exiger que les notes de crédit et de débit fassent explicitement référence à la facture originale à laquelle elles se rapportent.

4.11. Le Comité estime avec la Commission que les opérateurs doivent être libres de déterminer tant le support que le lieu de stockage des factures, y compris en dehors du territoire national, en respectant les conditions fixées par la Commission pour protéger l'intégrité des données et leur lisibilité à des fins de contrôle fiscal. Cependant, il exprime ses inquiétudes, lorsque le stockage a lieu dans un pays tiers avec lequel l'État membre concerné n'a pas d'accord bilatéral, quant au risque de fraude si les conditions supplémentaires imposées ne sont pas suffisamment strictes. Des difficultés pourraient également survenir lorsque des factures sont stockées dans un pays qui a un accord bilatéral avec un ou plusieurs États membres mais pas avec d'autres.

4.11.1. Le stockage de données dans des pays tiers pourrait également avoir des implications en terme de protection des données. La directive européenne sur la protection des données interdit le transfert de données personnelles à des pays qui n'ont pas souscrit aux principes européens de protection des données. Cela peut concerner le nom, l'adresse, le code postal, l'adresse électronique et d'autres informations requises sur les factures.

4.12. Le Comité est d'accord sur le fait que les États membres ne doivent pas pouvoir imposer des conditions à la signature des factures, excepté pour ce qui concerne la signature électronique avancée et dans le seul but de garantir la sécurité technique de la facturation électronique. En fait, il considère que s'il est souhaitable d'imposer des conditions à la signature électronique avancée pour la facturation par Internet, cela pourrait représenter une surcharge pour les entreprises et notamment les petites entreprises, dans les systèmes d'échange de données informatiques (EDI). Le Comité considère que si une entreprise fait appel aux systèmes de communication EDI, déjà en soi sûrs et inviolables, il pourrait être envisagé d'abandonner cette obligation.

4.13. Le Comité s'inquiète des pertes substantielles de revenus des États membres qui découlent de la fraude à la TVA, qui se pratique à une large échelle. Ces pertes sont estimées à un montant supérieur à 35 milliards d'euros par an dans l'ensemble de la Communauté. L'une des premières conditions à toute proposition de modification du système doit donc être de n'accroître en aucune manière le risque de fraude et de viser de préférence à la réduire.

4.13.1. Le Comité accepte l'argument de la Commission qui estime que ces propositions ne représentent pas une menace pour les autorités fiscales. Il considère néanmoins qu'elles mettront l'accent sur la nécessité d'instaurer entre les autorités fiscales une coopération étroite, qui a malheureusement fait défaut par le passé et qui est au cœur de bien des fraudes qui privent actuellement les États membres d'une partie de leurs revenus légitimes. Tant qu'il subsistera quinze

administrations fiscales différentes, il ne sera possible d'exercer un contrôle efficace que par une coopération et une aide mutuelles poussées, quel que soit le régime de TVA appliqué. Force est de constater que ce sont les administrations fiscales des États membres elles-mêmes qui ont permis une bonne part de ces fraudes en n'utilisant pas pleinement les instruments de contrôle dont elles disposaient, à cause d'un manque de coordination dans les efforts. Le Comité espère qu'il sera possible de renforcer largement la coopération et l'aide mutuelles à l'avenir.

4.14. Toute modification du système de facturation de la TVA devrait notamment avoir pour objectif de réduire le plus possible la charge administrative qui pèse sur les entreprises, notamment sur les PME, sans compromettre la capacité des administrations fiscales à maintenir des contrôles efficaces. Le Comité admet que si les propositions actuelles avaient pour effet d'augmenter les tâches administratives qui pèsent actuellement sur les entreprises établies dans certains États membres, elles réduiraient en contrepartie les tâches incombant d'autres entreprises. Il considère donc, en l'occurrence, que l'objectif de réduction de la charge administrative a été atteint dans l'ensemble.

5. Conclusions

5.1. Le Comité accueille très favorablement l'approche que la Commission entend adopter. Il approuve le concept d'un système harmonisé qui impose les mêmes obligations au système fonctionnant sur la base de document papier et au système électronique, et qui ne fait pas de distinction entre les transactions internes et les transactions transfrontalières. Les nouvelles règles doivent être suffisamment souples pour répondre aux besoins à la fois des petites et des grandes entreprises et pour suivre l'évolution des nouvelles pratiques et technologies commerciales.

5.2. Le Comité estime avec la Commission que la proposition encouragera l'émergence de modèles de facturation électronique standards et interopérables. Il aimerait que les travaux en la matière soit harmonisés dans la mesure du possible avec des initiatives intégrées de simplification à plus grande échelle (comme le projet de l'OCDE) pour encourager le développement du commerce électronique.

5.3. Le Comité insiste sur la nécessité d'empêcher la fraude dans le système de la TVA. Il rejoint la Commission lorsqu'elle estime que les propositions donnent suffisamment de garanties aux administrations fiscales des États membres, que leurs exigences de sécurité seront respectées et que la facturation électronique facilitera le processus de contrôle parce que les factures électroniques peuvent être vérifiées plus rapidement et plus facilement que des piles volumineuses de factures sur papier.

5.4. Le Comité reconnaît que les propositions de la Commission obligeront certains États membres à renoncer à certaines informations qui doivent figurer à l'heure actuelle sur une facture et à assouplir certaines réglementations en vigueur sur le territoire relevant de leur juridiction. À l'inverse, le contenu de la facture harmonisée pourra exiger des entreprises de certains États membres qu'elles fournissent des informations qu'elles ne sont pas tenues de fournir à l'heure actuelle. Le Comité estime que quelques sacrifices sont indispensables pour parachever le Marché intérieur et qu'ils bénéficieront, en

définitive, tant aux entreprises qu'aux administrations fiscales. Il appelle les États membres à accepter ces changements comme un complément nécessaire d'harmonisation et de coordination du Marché unique.

5.5. Le Comité espère que toute dérogation qui serait accordée aux États membres en ce qui concerne l'introduction obligatoire de la facturation électronique sera limitée à la période la plus brève possible.

Bruxelles, le 26 avril 2001.

Le Président

du Comité économique et social

Göke FRERICHS

Avis du Comité économique et social sur «L'élargissement de l'UE: le défi de la réalisation des critères économiques pour l'adhésion que doivent relever les pays candidats»

(2001/C 193/14)

Le 13 juillet 2000, le Comité économique et social a décidé, conformément à l'article 23 de son règlement intérieur, d'élaborer un avis sur le thème «L'élargissement de l'UE: le défi de la réalisation des critères économiques pour l'adhésion que doivent relever les pays candidats».

La section «Union économique et monétaire, cohésion économique et sociale», chargée de préparer les travaux du Comité en la matière, a élaboré son avis le 13 mars 2001 (rapporteur: M. Vever).

Lors de sa 381^e session plénière des 25 et 26 avril 2001 (séance du 25 avril 2001), le Comité économique et social a adopté à l'unanimité l'avis suivant.

1. Résumé

1.1. Au cours de la présente décennie, l'Union européenne va s'élargir sur une grande échelle, réalisant l'ambition politique inédite d'unifier, d'ouest en est, la majeure partie du continent européen. Les lignes directrices de la stratégie pour l'élargissement, actualisées par la Commission en novembre 2000 et agréées depuis par le Conseil, considèrent que les préalables du côté de l'UE sont désormais levés, sur le plan financier par l'accord de Berlin programmant l'Agenda 2000, et sur le plan institutionnel par l'accord de Nice réformant le traité. Les nouveaux élargissements dépendent essentiellement des «feuilles de route» de chacun des pays candidats, c'est-à-dire des progrès de reprise de l'acquis, jugés en bonne voie pour la grande majorité des candidats, et de la conclusion des négociations d'adhésion, jugée possible dès 2002 pour les

mieux placés d'entre eux. Tout en souscrivant aux grandes lignes de cette évaluation, le Comité souligne aussi que les responsabilités demeurent nécessairement partagées entre les 15 et les pays candidats pour relever le défi économique de l'élargissement, cible mouvante dont les enjeux sont triples: la reprise effective de l'acquis, une efficacité accrue des méthodes d'appui, la préparation d'une nouvelle cohésion dans l'Union élargie.

1.2. La reprise effective de l'acquis communautaire devient très exigeante en raison du haut niveau d'intégration que l'Union a déjà atteint et qu'elle va continuer de construire. L'enjeu est inévitablement compliqué par le nombre élevé, les écarts de développement et la diversité des besoins d'adaptation des pays candidats. Le rapport de la Commission de novembre 2000 fait état de progrès très encourageants dans les pays candidats, illustrés par l'intensification des échanges économiques avec l'Union européenne. Ces progrès ouvrent la perspective d'adhésion prochaine d'une grande majorité des pays candidats. Les priorités restantes varient selon les pays, et