

**Avis du Comité économique et social européen sur la «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»**

COM(2009) 511 final – 2009/0139 CNS

(2010/C 339/09)

Rapporteur général: **Edgardo IOZIA**

Le 6 octobre 2009, le Conseil a décidé, conformément à l'article 93 du traité instituant la Communauté européenne, de consulter le Comité économique et social européen sur la:

*«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»*

COM(2009) 511 final - 2009/0139 (CNS).

Le 3 novembre 2009, le Bureau du Comité a chargé la section spécialisée «Union économique et monétaire, cohésion économique et sociale» de préparer les travaux du Comité en la matière.

Compte tenu de l'urgence des travaux, le Comité économique et social européen a décidé au cours de sa 459<sup>e</sup> session plénière des 20 et 21 janvier 2010 (séance du 21 janvier 2010) de nommer M. IOZIA rapporteur général, et a adopté le présent avis par 91 voix pour, 2 voix contre et 4 abstentions.

## 1. Conclusions

1.1 Le CESE exprime un avis favorable sur la proposition de directive qui introduit un mécanisme d'autoliquidation pour certains biens et services; néanmoins, il regrette vivement qu'une fois encore il faille rechercher des solutions dites «conventionnelles» pour résoudre le problème de la fraude fiscale et aller au-delà du régime «transitoire» qui continue imperturbablement à faciliter la fraude intracommunautaire.

1.2 Le CESE comprend et soutient les efforts que la Commission doit fournir, malgré les difficultés politiques qu'elle doit affronter, mais continue d'insister pour que l'on passe à un nouveau système de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) qui limite les possibilités de fraude et réduise les charges administratives pour les assujettis.

1.3 Le CESE adhère aux propositions contenues dans la résolution du Parlement européen du 2 septembre 2008 sur une stratégie coordonnée en vue d'améliorer la lutte contre la fraude fiscale, notamment en ce qui concerne la taxation dans le pays d'origine à un taux unique de 15 % pour les opérations intracommunautaires. Ce choix serait conforme à ce qui est déjà prévu par l'article 402 de la directive 2006/112/CE.

1.4 La proposition de directive introduit de nouveaux éléments aggravant les écarts dans le système de TVA. Le CESE fait part de son inquiétude quant aux solutions envisagées qui repoussent à une date ultérieure l'harmonisation de la TVA.

1.4.1 L'instrument juridique choisi apparaît approprié, bien que l'adoption de règlements soit souhaitable.

1.5 Les États membres seront tenus de renforcer leur administration fiscale. Les demandes de remboursement augmenteront car l'on ne pourra plus compenser la TVA encaissée par celle qui a été payée. Un système de contrôle rigoureux est indispensable afin de protéger les États membres des conséquences néfastes que le mécanisme d'autoliquidation est susceptible d'entraîner.

1.6 Le CESE considère que la décision d'étendre le mécanisme aux transactions relatives aux certificats d'émission, dans le cadre de la directive, est un élément fondamental.

1.7 Le CESE n'approuve pas la limitation du dispositif à seulement deux catégories de produits, sur les quatre prévues par la directive. Il conviendrait que chaque État membre puisse décider si son administration fiscale est en mesure d'assurer une gestion appropriée de l'introduction du mécanisme d'autoliquidation pour toutes les catégories de produits. Cette limitation semble contredire l'article 395 de la directive 2006/112.

1.8 Le CESE continuera à soutenir les initiatives de la Commission en vue de renforcer l'harmonisation du système d'imposition de la TVA, tout en souhaitant qu'elle adopte les réformes «structurelles plus ambitieuses» qui réduiraient considérablement les possibilités de fraude fiscale.

## 2. Introduction

2.1 La lutte contre la fraude fiscale, notamment la fraude intracommunautaire, n'a pas connu de grandes avancées au cours de ces dernières années. Le montant total des pertes fiscales résultant de la fraude se situe entre 200 et 250 milliards d'euros, ce qui équivaut à 2 % du PIB de l'UE.

2.2 Les fraudes à la TVA s'élèvent à environ 40 milliards d'euros, c'est-à-dire à 10 % du produit de cette taxe.

2.3 Le développement progressif des échanges a engendré une prolifération de ce qu'il est convenu d'appeler la fraude «carrousel». La réglementation de référence prévoit que les marchandises en transit sur le territoire de l'UE circulent librement, mais que la TVA sur les opérations commerciales entre États membres soit payée dans le pays de destination.

2.4 En interposant un opérateur complaisant dans la transaction communautaire, l'on obtient un système triangulaire illégal qui simule ainsi deux cessions successives du même bien. L'acheteur a droit au remboursement de la TVA qui n'a jamais été payée par l'opérateur intermédiaire, lequel a acheté le bien exonéré de TVA auprès d'un fournisseur d'un autre État membre. De cette façon, l'opérateur intermédiaire disparaît.

2.5 Dans le système de l'autoliquidation, le fournisseur national ne facture pas la TVA à l'acquéreur assujéti, qui devient alors le redevable de la taxe. Théoriquement, cette procédure élimine toute possibilité de fraude «carrousel».

2.6 Les contradictions du système fondé sur l'application du principe du pays de destination, qui pour fonctionner correctement exigerait un système consolidé et efficace d'échange d'information entre les États membres, occasionnent des fraudes fiscales que l'on peut difficilement empêcher. L'Union européenne a opté définitivement pour le principe du pays d'origine, qui prévoit justement une forme de compensation entre les États membres, par un mécanisme de restitution de la TVA. La directive 2006/112/CE du 28 novembre 2008 indique à son article 402 que le régime d'imposition des échanges entre États membres aura lieu dans l'État membre d'origine.

2.7 La restitution de la taxe devient nécessaire pour neutraliser l'incidence, pour les recettes fiscales, des exportations et de la déduction des taxes sur les importations de biens déjà taxés dans le pays d'origine.

2.8 L'adoption du régime définitif, qui réduirait fortement la fraude fiscale intracommunautaire, doit s'appuyer sur un système intégré de coopération administrative qui, malgré les efforts consentis par la Commission, ne parvient pas à voir le jour <sup>(1)</sup>; la mise en place indispensable de la chambre de compensation, que la Commission demande depuis 1987, est tout aussi difficile en raison de la persistance de profondes divergences entre les États membres en matière de vérification et de collecte des données statistiques.

<sup>(1)</sup> COM(2009) 427 final – 2009/0118 (CNS) en cours d'examen par ECO 265 (rapporteur: M. Burani).

2.9 C'est dans ce contexte, incontestablement décourageant, que s'inscrit la proposition de directive du Conseil, par la Commission, en vue d'introduire dans les réglementations nationales l'application facultative et temporaire du mécanisme d'autoliquidation aux livraisons de certains biens et aux prestations de certains services <sup>(2)</sup>.

## 3. Proposition de la Commission

3.1 La présente initiative a pour origine les propositions du groupe d'experts sur la stratégie de lutte contre la fraude fiscale (ATFS): la Commission avait présenté une communication <sup>(3)</sup> introduisant des propositions innovantes pour lutter contre la fraude, et parmi celles-ci, un système général d'autoliquidation. Ces propositions n'ont pas été adoptées par le Conseil pour les affaires économiques et financières (ECOFIN).

3.2 Dans le but de contrer l'accroissement du phénomène de fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant (*Missing Trader Intra-Community fraud* MTIC), plus connue sous la dénomination de fraude «carrousel» (car elle consiste à livrer de manière répétée les mêmes biens entre des opérateurs de différents États membres), certains États ont demandé à la Commission de se prévaloir de la dérogation prévue par l'article 395 de la directive TVA, laquelle permet l'application temporaire du mécanisme d'autoliquidation aux livraisons de certains biens et aux prestations de certains services.

3.2.1 La Commission a considéré qu'il est plus opportun de procéder à une modification de la directive TVA, consistant à introduire un article 199 bis et à octroyer une dérogation jusqu'en 2014.

3.3 Sur la liste des biens pouvant bénéficier de l'application facultative du mécanisme d'autoliquidation, l'on retrouve des appareils électroniques très répandus, tels que les téléphones portables et les circuits intégrés. Cette possibilité est déjà appliquée au Royaume-Uni qui a obtenu une dérogation du Conseil.

3.3.1 Les parfums et les métaux précieux ne relevant pas des objets de collection ou d'antiquité complètent les quatre catégories de biens prévues par la directive. La catégorie des services comprend les transactions de certificats d'émission.

## 4. Observations générales

4.1 Dans sa communication au Conseil et au Parlement européen <sup>(4)</sup>, la Commission mettait, d'une part, en exergue les effets positifs que l'introduction du mécanisme de l'autoliquidation aurait théoriquement pu comporter pour la lutte contre la fraude fiscale, de l'autre, elle soulignait tous les risques possibles de nouvelles fraudes, ainsi que la nécessité de renforcer les contrôles et surtout la coopération administrative.

<sup>(2)</sup> COM(2009) 511 final.

<sup>(3)</sup> COM(2008) 109 final du 22.2.2008 et SEC(2008) 249 du 22.2.2008.

<sup>(4)</sup> *ibidem*.

4.2 La Commission réitérait son hésitation à instaurer, à titre facultatif, une autoliquidation généralisée ayant «des répercussions notables sur la cohérence et l'harmonisation du système de TVA de l'Union européenne et sur les possibilités de développement futur de ce système.»

4.3 Le CESE partage les inquiétudes exprimées par la Commission et estime qu'il y a lieu d'éviter tout type de mesure pouvant compromettre les progrès laborieux sur la voie de l'harmonisation future de la TVA.

4.4 En invitant en 2008 le Conseil à mener une action plus efficace dans la lutte contre la fraude fiscale <sup>(5)</sup>, le Parlement européen avait déjà souligné que l'introduction du mécanisme d'autoliquidation généralisée comportait des risques liés à la possibilité de nouvelles formes de fraude. Il relevait en particulier les risques liés au commerce de détail et à l'utilisation abusive des numéros d'immatriculation à la TVA. Dans cette résolution, le Parlement estimait que la meilleure solution consistait à aller au-delà du régime transitoire et à soumettre les livraisons intracommunautaires à un taux de TVA de 15 %.

4.5 Dans tous ses avis adoptés plus ou moins récemment, le CESE a souligné la nécessité de dépasser le régime transitoire <sup>(6)</sup> et considère que l'on peut se rallier à la proposition du Parlement européen relative à l'application d'une taxation uniforme des livraisons intracommunautaires. Le régime transitoire est par ailleurs fragmenté en un nombre considérable de régimes spéciaux d'exemptions, d'allègements ou de dérogations, pour l'agriculture, les petites entreprises, les agences de voyage, les entreprises d'édition et d'autres encore.

4.6 Comme d'habitude, le Conseil ECOFIN n'a abouti à aucun accord et le CESE déplore une fois encore que la paralysie décisionnelle en matière fiscale ait fait obstacle à l'énième tentative de lancer un processus d'harmonisation.

4.7 Le CESE est favorable à la proposition de la Commission, mais souligne certaines incohérences par rapport aux objectifs déclarés: un régime optionnel qui contraint les opérateurs des secteurs concernés à des charges administratives supplémentaires, qui les soumet de fait à une double comptabilité parallèle et qui impose des responsabilités considérables aux assujettis, à qui il incombe de déterminer le régime fiscal approprié.

<sup>(5)</sup> Résolution du Parlement européen du 2 septembre 2008 sur une stratégie coordonnée en vue d'améliorer la lutte contre la fraude fiscale (2008/2033(INI)), JO C 295 E/13 du 4.12.2009, p. 13.

<sup>(6)</sup> Avis du CESE sur le thème «TVA/Mesures dérogatoires» – JO C 32 du 5.2.2004, p. 120.

Avis du CESE sur le thème «Lutte contre la fraude fiscale» – JO C 161 du 13.7.2007, p. 8.

Avis du CESE sur le thème «Taux de TVA autres que le taux normal» – JO C 211 du 19.8.2008, p. 67.

Avis du CESE sur le thème «Fraude fiscale liée aux importations» – JO C 277 du 17.11.2009, p. 112.

Avis du CESE sur le thème «Lutte contre la fraude» – JO C 100 du 30.4.2009, p. 22.

Avis du CESE sur le thème «Rationalisation des dérogations et des mesures destinées à lutter contre la fraude en rapport avec la Sixième directive» – JO C 65 du 17.3.2006, p. 103.

4.8 La Cour de justice de l'Union européenne s'est déjà prononcée en matière d'autoliquidation <sup>(7)</sup>. L'arrêt porte sur le cas d'une demande de paiement présentée par une administration fiscale suite à une interprétation erronée du mécanisme d'autoliquidation. Afin d'éviter d'inutiles et coûteuses procédures contentieuses, il sera nécessaire, sur la base des expériences réalisées, de procéder à la vérification des législations nationales; en effet, ces dernières, bien qu'elles appliquent les principes généraux, présentent des divergences par exemple entre les délais des demandes de remboursement et ceux inhérents au paiement de la taxe.

4.9 Les administrations des États membres qui adopteront ce système, seront appelées à traiter davantage de demandes de remboursement des excédents de crédit de TVA, qui seront présentées par des assujettis ne pouvant plus déduire la TVA encaissée par le dernier acheteur.

4.10 La charge du paiement de la taxe est transférée sur des acteurs économiques de dimensions toujours plus petites, qui pourraient s'avérer moins fiables que les assujettis actuels à la TVA, à savoir des entreprises de grandes ou de moyennes dimensions qui s'acquittent du versement de la plus grande partie du produit de cette taxe. En éliminant le fractionnement des paiements, le système accroît le risque de perte de recettes fiscales.

4.11 Une analyse d'ensemble fait apparaître qu'un système rigoureux de contrôle est indispensable pour protéger les États membres des conséquences néfastes que le mécanisme d'autoliquidation est susceptible d'engendrer. Il importe également que le processus visant à améliorer les contrôles aille de pair avec le renforcement de la coopération administrative et l'utilisation de systèmes standardisés et informatisés d'échange d'informations entre les administrations.

## 5. Observations particulières

5.1 Le CESE ne souscrit pas à la décision de la Commission de ne pas procéder à une vérification d'impact. En considérant comme exhaustif le précédent 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» (qui n'a d'ailleurs pas été publié sur le site Internet de la Commission) la Commission ne tient pas compte des conséquences que la proposition de directive pourrait entraîner pour les opérateurs et les administrations.

5.2 Le raisonnement selon lequel les États membres concernés se chargeront de la réalisation des évaluations d'impact, n'est pas crédible dans la mesure où il s'agit d'une démarche non obligatoire. En de très nombreuses occasions, le CESE a préconisé d'accorder une très grande attention à un examen sérieux et approfondi des effets induits par la réglementation européenne.

5.3 La base juridique de la proposition apparaît adaptée et équilibrée. D'après le CESE, l'instrument de la directive comporte néanmoins des risques évidents d'aggravation des écarts entre les régimes fiscaux. L'adoption d'un règlement aurait donc été préférable.

<sup>(7)</sup> Affaires réunies C 95/07 et C 96/07 du 13 mai 2008.

5.4 Le CESE soutient sans réserve la proposition d'étendre l'application du mécanisme aux transactions dans le cadre du système communautaire d'échange de quotas d'émissions (SCEQE – ETS pour *EU Emissions Trading System*) qui représentent, d'après les données de 2008, 73 % de la valeur du marché mondial des certificats d'émission. L'échange des certificats entre assujettis étant considéré comme une prestation de services, il doit être soumis au paiement de la taxe dans le pays où se trouve l'entreprise qui procède à l'acquisition. Le CESE déplore seulement que ces transactions ne soient pas obligatoirement soumises à un mécanisme d'autoliquidation.

5.5 Le CESE considère que la limitation à seulement deux des quatre catégories de produits prévues n'est pas accompagnée d'une justification suffisante. Il aurait été beaucoup plus opportun que chaque État membre puisse se prononcer librement de manière autonome sur cette question. L'article 395 de la directive 2006/112 confère déjà cette possibilité à un État membre, sur autorisation du Conseil. L'article 199 *bis* dans son libellé actuel, pourrait être en contradiction avec l'article précité.

Bruxelles, le 20 janvier 2010.

*Le Président*  
*du Comité économique et social européen*  
Mario SEPI

---