



Bruxelles, le 4.10.2017
COM(2017) 569 final

2017/0251 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de taxe sur la valeur ajoutée et instaurant le système définitif de taxation des échanges entre les États membres

{SWD(2017) 325 final}

{SWD(2017) 326 final}

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Justification et objectifs de la proposition

Les taxes indirectes sur la consommation sont régies au niveau international par le principe fondamental de la taxation dans le pays de destination. En d'autres termes, les taxes sont prélevées dans le pays où les biens et services sont consommés.

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est la taxe sur la consommation la plus ancienne en Europe. En 1967, l'engagement a été pris d'instaurer un système de TVA définitif qui fonctionnerait au sein de la Communauté européenne de la même manière que sur le territoire d'un seul pays¹. La nécessité d'abolir les frontières fiscales entre les États membres d'ici à la fin de l'année 1992 a supposé de réexaminer le mode de taxation des échanges de biens dans la Communauté européenne. L'objectif était que les biens seraient taxés dans le pays d'origine, de sorte que les mêmes conditions que celles appliquées aux échanges nationaux seraient également d'application pour les échanges intracommunautaires, ce qui cadrerait parfaitement avec l'idée d'un véritable marché intérieur.

Étant donné que les conditions politiques et techniques n'étaient pas encore propices pour un tel système, un régime transitoire de TVA a été adopté². Ce régime, pour ce qui est des opérations entre entreprises (B2B) portant sur des biens, a scindé le mouvement transfrontière de biens en deux opérations différentes, à savoir une livraison de biens exonérée dans l'État membre de départ et une acquisition intracommunautaire taxée dans l'État membre de destination. Ces règles étaient considérées comme temporaires et ne sont pas sans failles car le fait d'autoriser l'achat de biens en exonération de TVA augmente les possibilités de fraude, tandis que la complexité inhérente au système joue en défaveur des échanges transfrontières. Ce régime transitoire est cependant toujours en vigueur plus de 20 ans après son adoption.

À l'issue d'un vaste débat public, lancé par une consultation sur le *Livre vert sur l'avenir de la TVA*³ (Livre vert) le 6 décembre 2011, la Commission a adopté la communication sur l'*Avenir de la TVA — Vers un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace, adapté au marché unique*⁴. Cette consultation a confirmé que de nombreuses entreprises estiment que la complexité, les coûts de conformité supplémentaires et l'insécurité juridique du système de TVA les empêchent souvent d'entreprendre des activités transfrontières et de tirer parti des avantages du marché unique. Elle a également donné l'occasion d'examiner si l'engagement pris en 1967 était toujours valable.

Il est ressorti des discussions avec les États membres que l'objectif de la taxation dans l'État membre d'origine ne pouvait toujours pas être atteint sur le plan politique, ce qui a été

¹ Première directive 67/227/CEE du Conseil, du 11 avril 1967, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires; Deuxième directive 67/228/CEE du Conseil, du 11 avril 1967, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Structure et modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

² Directive 91/680/CEE du Conseil, du 16 décembre 1991, complétant le système commun de la taxe sur la valeur ajoutée et modifiant, en vue de l'abolition des frontières fiscales, la directive 77/388/CEE (JO L 376 du 31.12.1991, p.1).

³ COM(2010) 695, document de travail des services de la Commission, SEC(2010) 1455, du 1.12.2010.

⁴ COM(2011) 851 du 6.12.2011.

confirmé par le Conseil en mai 2012⁵. De plus, le Parlement européen⁶ et le Comité économique et social européen⁷ ont reconnu l'impasse et ont plaidé en faveur d'une solution réaliste, à savoir un nouveau système de TVA fondé sur le principe de la taxation au lieu de destination.

Après l'adoption de la communication susmentionnée, la Commission a entamé un dialogue de large portée et transparent avec les États membres et les parties prenantes afin d'examiner en détail les différents moyens possibles pour mettre en œuvre le principe de destination. L'idée principale à cet égard était que l'exercice d'activités dans l'ensemble de l'Union européenne (ci-après, l'«Union» ou l'«UE») devrait être aussi simple et aussi sûr que l'exercice d'activités exclusivement nationales. Le dialogue s'est déroulé essentiellement par l'intermédiaire du groupe sur l'avenir de la TVA (GFV)⁸ et du groupe d'experts sur la TVA (VEG)⁹.

À la suite de ces travaux, la Commission a adopté le 7 avril 2016 le *Plan d'action sur la TVA, Vers un espace TVA unique dans l'Union - L'heure des choix*¹⁰ (plan d'action sur la TVA). La Commission a annoncé, entre autres, son intention d'adopter un système de TVA définitif pour les échanges transfrontières intra-Union, fondé sur le principe de la taxation dans l'État membre de destination des biens afin de créer un espace TVA unique robuste dans l'Union. Le programme de travail de la Commission pour 2017¹¹ comportait une proposition législative concernant un tel système de TVA définitif simplifié et étanche à la fraude pour les échanges intra-Union.

Dans ses conclusions du 25 mai 2016¹², le Conseil a pris note des arguments invoqués par la Commission dans son plan d'action sur la TVA en ce qui concerne la voie à suivre pour mettre en place un système de TVA définitif ainsi que de son intention de présenter, à titre de première étape, une proposition législative en 2017 pour un système de TVA définitif pour les échanges transfrontières B2B. Il a également réaffirmé son point de vue selon lequel le principe de l'«imposition, dans l'État membre d'origine, des livraisons de biens et des prestations de services» devrait être remplacé par le principe de l'«imposition dans l'État membre de destination». Le Parlement européen a également salué l'intention de la

⁵ Conclusions du Conseil sur l'avenir de la TVA - 3167^e réunion du Conseil «Affaires économiques et financières», Bruxelles, 15 mai 2012 (voir en particulier le point B 4)

http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/fr/ecofin/130258.pdf.

⁶ Résolution du Parlement européen du 13 octobre 2011 sur l'avenir de la TVA [P7_TA(2011)0436] <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2011-0436+0+DOC+XML+V0//FR>.

⁷ Avis du Comité économique et social européen du 14 juillet 2011 sur le «Livre vert sur l'avenir de la TVA — Vers un système de TVA plus simple, plus robuste, plus efficace» <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex%3A52011AE1168>

⁸ Le groupe sur l'avenir de la TVA constitue un espace de discussion avec des experts en TVA représentant les administrations fiscales des États membres sur les initiatives pré-législatives de la Commission ainsi qu'un espace d'échanges de vues sur l'élaboration de la future législation en matière de TVA.

⁹ Le groupe d'experts sur la TVA se compose de 40 membres: des particuliers possédant l'expertise requise dans le domaine de la TVA et des organisations représentant notamment des entreprises, des fiscalistes et des universitaires.

¹⁰ COM(2016) 148 final.

¹¹ Programme de travail de la Commission pour 2017: Pour une Europe qui protège, donne les moyens d'agir et défend, COM(2016) 710 final.

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>

¹² Voir: <http://www.consilium.europa.eu/fr/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

Commission de proposer d'ici à 2017 un système définitif de TVA qui soit simple, juste, solide, efficace et moins vulnérable à la fraude¹³.

Dans ses conclusions du 8 novembre 2016¹⁴, le Conseil a déclaré que, tandis que la Commission poursuit ses travaux sur le système définitif de TVA applicable aux échanges intra-Union, des améliorations du système actuel de TVA devraient être apportées dans l'intervalle. Dans ce contexte, le Conseil a demandé de procéder à des modifications dans quatre domaines:

- Numéro d'identification TVA: le Conseil a invité la Commission à présenter une proposition législative pour que le numéro d'identification TVA valide de l'assujetti ou de la personne morale non assujettie acquérant les biens, attribué par un État membre autre que celui de départ de l'expédition ou du transport des biens, constitue une condition de fond supplémentaire pour l'application d'une exonération en cas de livraison de biens à l'intérieur de l'UE.
- Opérations en chaîne: la Commission a été invitée par le Conseil à proposer des critères uniformes et les améliorations législatives nécessaires qui se traduiraient par une plus grande sécurité juridique et par une application davantage harmonisée des règles de la TVA au moment de déterminer le régime TVA des opérations en chaîne, y compris des opérations triangulaires.
- Transfert de stocks sous contrat de dépôt: le Conseil a invité la Commission à proposer des modifications des règles actuelles de TVA afin de procéder à une simplification et de permettre un traitement uniforme des dispositions relatives aux stocks sous contrat de dépôt dans le cadre des échanges transfrontières. À cet effet, un « stock sous contrat de dépôt » est un stock de biens qu'un vendeur transfère vers un entrepôt pour les mettre à la disposition d'un acquéreur connu dans un autre État membre, lequel devient le propriétaire des biens dès qu'il vient les retirer de l'entrepôt.
- Preuve de livraison intracommunautaire: le Conseil a invité la Commission à étudier la possibilité d'établir un cadre commun de critères recommandés applicable aux documents justificatifs requis afin de demander une exonération pour une livraison intracommunautaire.

Afin de satisfaire à la demande du Conseil, des modifications de la directive TVA¹⁵ sont proposées pour les trois premiers domaines. Quant au quatrième domaine, il requiert une

¹³ Résolution du Parlement européen du 24 novembre 2016 sur le thème «Vers un système de TVA définitif, et lutte contre la fraude à la TVA» [2016/2033(INI)].
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P8-TA-2016-0453+0+DOC+XML+V0//FR>

¹⁴ Conclusions du Conseil du 8 novembre 2016 sur les améliorations à apporter aux règles actuelles de l'UE en matière de TVA applicables aux transactions transfrontières (N° 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 du 9 novembre 2016).
<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/fr/pdf>

¹⁵ 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).

modification du règlement d'exécution TVA¹⁶ et fait dès lors l'objet d'une proposition distincte.

En outre, la présente proposition instaure les fondements du système définitif pour les échanges B2B intra-Union. Elle sera ensuite complétée par une proposition en 2018 établissant des dispositions techniques détaillées pour la mise en œuvre effective de ces fondements. La première étape du processus législatif relatif au système de TVA définitif, annoncée dans le plan d'action sur la TVA¹⁷, comprend par conséquent deux sous-étapes: une qui figure dans la présente proposition et est constituée des fondements susmentionnés et une autre qui interviendra en 2018¹⁸.

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

La mise en place d'un système définitif pour les livraisons intra-Union de biens est l'un des principaux éléments du plan d'action sur la TVA. La présente proposition constitue une étape vers le remplacement du régime transitoire, applicable depuis le 1^{er} janvier 1993, par un système de TVA définitif pour les échanges B2B intra-Union dans le cadre duquel les opérations nationales et transfrontières portant sur des biens seront traitées de la même manière¹⁹. De plus, ce système de TVA définitif créera un espace TVA unique robuste de l'Union, contribuant ainsi à approfondir le marché unique et à le rendre plus équitable, ce qui permettra de stimuler l'emploi, la croissance, les investissements et la compétitivité.

- **Cohérence avec les autres politiques de l'Union**

La création d'un système de TVA simple, moderne et étanche à la fraude est l'une des priorités définies par la Commission dans le domaine fiscal pour 2017²⁰.

La lutte contre la fraude à la TVA liée aux opérateurs défaillants est aussi l'un des domaines de criminalité prioritaires de l'Union européenne, dans le cadre du cycle politique de l'Union 2014-2017 d'Europol²¹.

L'allègement des charges administratives, en particulier pour les PME, constitue également un objectif important mis en relief dans la stratégie de croissance de l'Union²².

¹⁶ Règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (refonte) (JO L 77 du 23.3.2011, p. 1).

¹⁷ Le plan d'action sur la TVA prévoyait deux étapes législatives en ce qui concerne l'introduction du système de TVA définitif. Voir les deux derniers paragraphes du point 4 du plan d'action sur la TVA pour en savoir plus sur le contenu de ces étapes.

¹⁸ Les étapes et sous-étapes successives de l'introduction du système de TVA définitif sont exposées en détail dans la communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité économique et social européen sur le suivi du plan d'action sur la TVA – Vers un espace TVA unique dans l'Union - Le moment d'agir [COM(2017) [...]].

¹⁹ Bien que cela ne figure pas actuellement parmi les priorités des travaux sur le système de TVA définitif, il se peut qu'il soit nécessaire à l'avenir d'examiner certains régimes douaniers (RD 42, par exemple) afin de garantir que ce principe est appliqué de manière cohérente en combinaison avec les régimes d'importation et d'exportation.

²⁰ Examen annuel de la croissance 2017; voir: https://ec.europa.eu/info/publications/2017-european-semester-annual-growth-survey_fr

²¹ [Priorités EMPACT](#).

²² Europe 2020 - Une stratégie pour une croissance intelligente, durable et inclusive; voir: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:FR:PDF>.

L'initiative proposée et ses objectifs sont conformes à la politique de l'Union en faveur des PME telle qu'elle est énoncée dans le Small Business Act (SBA)²³, en particulier le principe VII consistant à aider les PME à profiter davantage des potentialités du marché unique.

Elle est conforme à la stratégie pour le marché unique²⁴ et aux objectifs du programme pour une réglementation affûtée et performante (REFIT).

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. Cet article dispose que le Conseil, statuant à l'unanimité conformément à une procédure législative spéciale, et après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, arrête les dispositions touchant à l'harmonisation de la réglementation des États membres dans le domaine de la fiscalité indirecte.

• 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, 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 règles de TVA applicables aux échanges transfrontières de l'Union ne peuvent, de par leur nature, faire l'objet de décisions de chaque État membre individuellement, puisqu'inévitablement, plusieurs États membres sont concernés. De plus, la TVA est une taxe harmonisée au niveau de l'Union et, par conséquent, toute initiative visant à introduire le système de TVA définitif applicable aux livraisons de biens transfrontières requiert une proposition de la Commission pour modifier la directive TVA.

Pour ce qui est des dispositions visant à harmoniser et simplifier les règles dans le cadre du système de TVA actuel qui figurent dans la présente proposition, elles ont été demandées à l'unanimité par les États membres, ce qui atteste qu'une action au niveau de l'Union sera probablement plus efficace, étant donné qu'une action à l'échelle nationale n'a effectivement pas donné de résultats suffisants.

• Proportionnalité

La proposition, pour ce qui est de l'introduction d'un système définitif pour les échanges B2B intra-Union, est conforme au principe de proportionnalité; en d'autres termes, elle ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs des traités, et notamment le bon fonctionnement du marché unique. Tout comme pour le critère de subsidiarité, il est impossible pour les États membres de remédier à des problèmes tels que la fraude ou la complexité sans une proposition visant à modifier la directive TVA.

²³ Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil, Comité économique et social européen et au Comité des régions - «Think Small First»: Priorité aux PME - Un «Small Business Act» pour l'Europe [COM(2008) 394 final].

²⁴ Communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil, au Comité économique et social européen et au Comité des régions - «Améliorer le marché unique: de nouvelles opportunités pour les citoyens et les entreprises» [COM(2015) 550 final].

En ce qui concerne les améliorations qu'il est proposé d'apporter au système actuel, elles sont ciblées et limitées à un nombre restreint de règles de TVA qui se sont avérées difficiles à appliquer de manière systématique et uniforme et qui ont posé des problèmes aux assujettis.

- **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

- **Évaluations ex post/bilans de qualité de la législation existante**

Une évaluation rétrospective des éléments du système de TVA de l'Union a été réalisée par un consultant externe en 2011 et ses conclusions ont servi de point de départ pour l'examen du système de TVA actuel²⁵.

- **Consultation des parties intéressées**

Le 6 mai 2011, la Commission européenne a organisé une conférence à Milan dans le cadre du processus de consultation sur le livre vert. Celle-ci a réuni des décideurs politiques, des experts, des entreprises ainsi que d'autres parties prenantes et le grand public, venus des quatre coins de l'Europe et au-delà²⁶. La consultation publique sur le livre vert, qui a obtenu près de 1 700 contributions, a permis à la Commission de comprendre précisément les problèmes et les solutions possibles.

À la suite de la publication du livre vert, la Commission a mis sur pied deux groupes de travail chargés des discussions au niveau technique, à savoir le GFV et le VEG. Au total, 12 réunions du GFV et 14 réunions du VEG ont eu lieu afin d'examiner les différentes questions relatives au système de TVA définitif pour les échanges B2B intra-Union ainsi que les améliorations à apporter au système en vigueur. Des sous-groupes mixtes, constitués à la fois de membres du GFV et du VEG, ont été créés pour examiner conjointement certains thèmes spécifiques. Un séminaire Fiscalis²⁷, qui a rassemblé des membres des deux groupes de travail, a également été organisé à Vienne en 2015. Un autre sous-groupe mixte a été créé dans le cadre du forum de l'UE sur la TVA²⁸, une plateforme de discussion où les entreprises et les administrations de la TVA se réunissent pour débattre de la manière d'améliorer, dans la pratique, la mise en œuvre de la législation en matière de TVA.

Enfin, une consultation publique sur le système définitif pour les échanges intra-Union a été organisée du 20 décembre 2016 au 20 mars 2017 et a recueilli 121 contributions²⁹. L'objectif

²⁵ Institute for Fiscal Studies (project leader), 2011, A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system (Une évaluation rétrospective des éléments du système de TVA de l'UE): http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf

²⁶ Pour en savoir plus: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat/communication-future-vat/green-paper_fr

²⁷ Règlement (UE) n° 1286/2013 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2013 établissant un programme d'action pour améliorer le fonctionnement des systèmes fiscaux dans l'Union européenne pour la période 2014-2020 (Fiscalis 2020).

²⁸ Décision de la Commission du 3 juillet 2012 mettant en place le forum de l'UE sur la TVA, (2012/C 198/05) (JO C 198 du 6.7.2012, p. 4).

²⁹ Résumé des résultats de la consultation publique: https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations_fr

était d'obtenir le point de vue de l'ensemble des parties prenantes sur le fonctionnement du régime transitoire de TVA en vigueur, les améliorations possibles à court terme à apporter à ce régime, comme l'a demandé le Conseil, et l'introduction du système de TVA définitif fondé sur le principe de la taxation au lieu de destination.

- **Obtention et utilisation d'expertise**

En ce qui concerne les options relatives à un système de TVA définitif, les études suivantes ont fourni une analyse détaillée des problèmes rencontrés et des éventuelles voies à suivre:

- Étude sur l'application du principe actuel régissant le lieu des prestations de services d'entreprise à entreprise aux livraisons de biens d'entreprise à entreprise³⁰;
- Étude économique concernant l'application de la TVA sur les livraisons de biens et prestations de services intra-UE³¹;
- Application du «principe de destination» aux livraisons de biens B2B intra-Union³²;
- Étude et rapports sur l'écart de TVA dans les 28 États membres de l'UE³³;

- **Analyse d'impact**

On se référera à l'analyse d'impact séparée qui a été réalisée dans le cadre de la présente proposition. L'option privilégiée, retenue dans cette analyse d'impact, réduirait la fraude à la TVA transfrontière de 41 milliards d'EUR et les coûts de conformité pour les entreprises de 1 milliard d'EUR.

L'analyse d'impact relative à la proposition a été examinée le 14 juillet 2017 par le comité d'examen de la réglementation. Le comité a émis un avis positif concernant la proposition, accompagné de certaines recommandations, notamment pour ce qui est du lien entre la proposition et d'autres éléments du plan d'action sur la TVA, de la nécessité d'adopter une approche par étapes et de la notion d'assujetti certifié, qui ont été intégrés. L'avis du comité et les recommandations figurent à l'annexe 1 du document de travail des services de la Commission relatif à l'analyse d'impact accompagnant la proposition.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

La proposition n'aura aucune incidence négative sur le budget de l'Union.

5. AUTRES ÉLÉMENTS

- **Explication détaillée des différentes dispositions de la proposition**

Assujetti certifié: Article 13 bis (nouveau)

³⁰ PwC, 2012; voir: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/place_supply_b2b.zip

³¹ CPB (chef de projet), 2013; voir: <https://circabc.europa.eu/sd/a/60e05641-2653-4ac3-aca2-3060896aa6e3/33-ANN%20-%20Final%20report%20-%20Study%20on%20charging%20VAT%20on%20intra-EU%20supplies%20of%20goods%20and%20services%5B1%5D.pdf>

³² EY, 2015; voir: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/ey_study_destination_principle.pdf

³³ CASE, 2016; voir: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf

Cette disposition introduit la notion d'assujetti certifié.

En règle générale, les assujettis sont identifiés aux fins de la TVA au moyen d'un numéro d'identification TVA. Lors de l'attribution de ce numéro, aucune distinction n'est actuellement établie entre les assujettis fiables et ceux qui le sont moins. Les règles de TVA, en ce qui concerne l'identification, s'appliquent de la même manière aux deux catégories.

La notion d'assujetti certifié permet d'attester qu'une entreprise donnée peut globalement être considérée comme un contribuable fiable. Cette notion est importante car certaines règles de simplification, qui pourraient être vulnérables à la fraude, ne s'appliqueront que dans les cas où un assujetti certifié intervient dans l'opération concernée.

De plus, la notion d'assujetti certifié constituera l'un des éléments essentiels de la première étape du système de TVA définitif pour les échanges B2B intra-Union. Ce système définitif remplacera par une seule livraison de biens imposable ayant lieu aux fins de la TVA dans l'État membre de destination (à savoir la «livraison intra-Union de biens») le régime transitoire en vigueur qui comporte une livraison de biens exonérée dans l'État membre de départ et une acquisition intracommunautaire taxée dans l'État membre de destination, pour laquelle l'acquéreur est redevable de la TVA. La notion d'assujetti certifié permettra de mettre en œuvre progressivement le système de TVA définitif puisque, durant la première étape de ce système, l'autoliquidation (à savoir la redevabilité de la TVA par l'acquéreur et non par le fournisseur, ce qui se traduit dans la pratique par une situation similaire à ce qui existe actuellement dans le cadre du régime transitoire) s'appliquera lorsque l'acquéreur, en cas de livraisons intra-Union de biens, a le statut d'assujetti certifié³⁴. Cette mesure se justifie par le fait qu'aucune fraude ne devrait découler de la non-perception de la TVA sur les livraisons intra-Union de biens effectuées en faveur d'un assujetti certifié, puisque ce dernier est par définition un contribuable fiable.

La disposition définit les critères généraux sur la base desquels les États membres pourront certifier les assujettis. À la suite de l'adoption de la présente proposition, un règlement d'exécution du Conseil devra être adopté, sur la base de l'article 397 de la directive TVA, afin de fixer les modalités pratiques du statut d'assujetti certifié et de veiller à ce que la procédure d'octroi et de retrait de ce statut soit suffisamment harmonisée et normalisée dans l'ensemble de l'Union afin de pouvoir garantir une application uniforme. Une proposition de modification du règlement concernant la coopération administrative³⁵ doit également être présentée afin de pouvoir intégrer le statut d'assujetti certifié dans VIES (système d'échange d'informations en matière de TVA); les administrations fiscales et les entreprises seront ainsi en mesure de vérifier en ligne le statut d'assujetti certifié d'une entreprise donnée.

Étant donné que la certification de cette catégorie d'assujettis comprend des obligations en matière de déclaration et de paiement de la TVA, les personnes non assujetties ne peuvent pas bénéficier de ce statut. Pour le même motif, la proposition exclut les agriculteurs forfaitaires,

³⁴ Comme annoncé dans le plan d'action sur la TVA, au cours d'une deuxième étape à venir du processus législatif relatif au système de TVA définitif, la taxation porterait sur l'ensemble des livraisons de biens et prestations de services transfrontières (et par conséquent, le fournisseur/prestataire, et non l'acquéreur/le preneur, serait redevable de la TVA sur l'ensemble des biens et services achetés dans d'autres États membres) de sorte que toutes les livraisons de biens et prestations de services au sein du marché unique, qu'elles soient nationales ou transfrontières, seront traitées de la même façon.

³⁵ Règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée (refonte) (JO L 268 du 12.10.2010, p. 1).

les PME exonérées, d'autres assujettis exonérés sans droit à déduction et les assujettis occasionnels de la possibilité d'obtenir le statut d'assujetti certifié. Toutefois, toute PME n'appliquant pas le régime d'exonération pourra introduire une demande de statut d'assujetti certifié aux mêmes conditions que tout autre assujetti. La proposition est dès lors conforme à la politique de l'Union en faveur des PME telle qu'elle est énoncée dans le Small Business Act (SBA)³⁶.

Il existe des similitudes entre les critères à utiliser pour l'octroi du statut d'assujetti certifié et ceux appliqués en ce qui concerne l'opérateur économique agréé (OEA), tels qu'ils sont définis dans le code des douanes de l'Union (article 39). Des critères similaires, s'inspirant du statut d'OEA, figurent également dans la récente proposition en matière de TVA concernant le commerce électronique³⁷.

Stocks sous contrat de dépôt: Article 17 bis (nouveau), article 243, paragraphe 3, et article 262 (modifié)

Le système des stocks sous contrat de dépôt est un régime dans le cadre duquel un fournisseur transfère des biens à un acquéreur connu sans toutefois encore lui en transférer la propriété. L'acquéreur a le droit de prélever les biens d'un stock du fournisseur à sa convenance, et une livraison de biens a alors lieu. Dans le cadre des relations nationales, l'utilisation de ce modèle n'engendre pas de problèmes particuliers mais des difficultés se posent lorsque le fournisseur et l'acquéreur se trouvent dans différents États membres.

Conformément aux règles de TVA en vigueur, une entreprise qui transfère ses propres biens vers un autre État membre afin de constituer un stock destiné à un acquéreur est réputée avoir effectué une livraison de biens exonérée de TVA dans l'État membre de départ. L'arrivée des biens donne lieu à une acquisition intracommunautaire réalisée par l'entreprise qui a transféré les biens, laquelle est soumise à la TVA dans cet autre État membre. L'entreprise qui a transféré les biens est obligée, en règle générale, d'être identifiée aux fins de la TVA dans l'État membre d'arrivée afin de pouvoir déclarer l'acquisition intracommunautaire dans sa déclaration de TVA. Lorsque les biens sont prélevés dans le stock et livrés à l'acquéreur, une deuxième livraison est effectuée et le lieu de livraison de celle-ci est l'État membre dans lequel le stock se situe.

Afin de remédier aux difficultés pouvant être rencontrées à cet égard dans la pratique, certains États membres appliquent des mesures de simplification pour ces opérations alors que d'autres ne le font pas. Ces différences vont à l'encontre de l'application uniforme des règles de TVA au sein du marché unique.

La solution proposée consiste à considérer que le régime des stocks sous contrat de dépôt donne lieu à une livraison unique dans l'État membre de départ et à une acquisition intracommunautaire dans l'État membre où le stock se trouve pour autant que l'opération soit effectuée entre deux assujettis certifiés. Cette disposition permettra d'éviter au fournisseur de devoir s'identifier dans chaque État membre où il a placé des biens sous le régime des stocks sous contrat de dépôt. Cependant, pour garantir un suivi adéquat des biens par les

³⁶ Voir la note de bas de page n° 23.

³⁷ Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens [COM(2016) 757 final du 1.12.2016; voir la proposition d'article 369 *quaterdecies*, paragraphe 1, point c), de la directive 2006/112/CE].

administrations fiscales, le fournisseur ainsi que l'acquéreur auront l'obligation de tenir un registre des biens issus de stocks sous contrat de dépôt auxquels ces règles s'appliquent. Par ailleurs, l'état récapitulatif du fournisseur doit mentionner l'identité des acquéreurs auxquels des biens expédiés sous le régime des stocks sous contrat de dépôt seront livrés à un stade ultérieur.

Numéro d'identification TVA et exonération de certaines opérations intracommunautaires: Article 138, paragraphe 1 (modifié)

L'exonération de la TVA applicable aux livraisons intracommunautaires de biens énoncée à l'article 138, paragraphe 1, de la directive TVA est l'élément central du régime transitoire en vigueur. Parallèlement, cette exonération est aussi à l'origine de la fraude de type «carrousel». Le système de TVA définitif pour les échanges intra-Union vise à résoudre ce problème mais, dans l'intervalle, des solutions provisoires ont été demandées par les États membres. En particulier, ils ont sollicité l'intégration dans la directive TVA de l'obligation, pour l'acquéreur, de disposer d'un numéro d'identification TVA valable dans un État membre autre que celui du départ du transport des biens en tant que condition de fond pour que le fournisseur puisse être autorisé à appliquer l'exonération. Cette mesure va plus loin que la situation actuelle où, conformément à l'interprétation de la Cour de justice de l'Union européenne³⁸, le numéro d'identification TVA de l'acquéreur est simplement une condition formelle au droit d'exonérer une livraison de biens intracommunautaire, ce qui conduit actuellement à des situations où, lorsque cette condition n'est pas respectée, les États membres peuvent seulement infliger des amendes ou des sanctions administratives mais pas refuser l'exonération en soi.

Le régime transitoire en vigueur repose en outre sur l'obligation pour le fournisseur de déposer un état récapitulatif (la «déclaration sous la forme de listes VIES» qui inclut le numéro d'identification TVA de l'acquéreur). Il s'agit à nouveau d'une condition de forme et non de fond en ce qui concerne l'exonération. Grâce au système VIES, ces informations sont accessibles aux autorités fiscales de l'État membre de l'acquéreur qui sont donc informées de l'arrivée sur le territoire de cet État membre de biens qui font normalement l'objet d'une acquisition intracommunautaire taxée. L'acquéreur doit déclarer cette acquisition intracommunautaire dans sa déclaration de TVA et les autorités fiscales ont la possibilité de procéder à une vérification croisée de cette déclaration avec les données figurant dans le système VIES. La déclaration sous la forme de listes VIES constitue donc un élément essentiel du système de TVA depuis l'abolition des frontières fiscales et la disparition correspondante des documents douaniers.

Sans informations correctes du système VIES, les autorités fiscales des États membres ne sont pas dûment informées de l'arrivée de biens non taxés sur leur territoire et ne peuvent se fier qu'aux déclarations de leurs assujettis. Néanmoins, si la déclaration sous la forme de listes n'a pas été établie pour une livraison, cela peut donner lieu à des sanctions mais pas au refus de l'exonération à proprement parler.

Le nouvel article 138, paragraphe 1, proposé comprend dès lors des modifications afférentes à ces deux aspects. Premièrement, alors qu'il est actuellement fait référence à l'acquéreur comme un assujetti ou une personne morale non assujettie agissant en tant que telle, il est

³⁸ Arrêt du 6 septembre 2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547; arrêt du 27 septembre 2012, *VSTR*, C-587/10, ECLI:EU:C:2012:592; arrêt du 20 octobre 2016, *Plöckl*, C-24/15, ECLI:EU:C:2016:791 et arrêt du 9 février 2017, *Euro-Tyre*, C-21/16, ECLI:EU:C:2017:106.

désormais indiqué, comme condition de fond à l'application de l'exonération, que l'acquéreur doit être identifié aux fins de la TVA dans un État membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport des biens. Comme c'est déjà le cas aujourd'hui, le fournisseur devra vérifier le statut de son client par l'intermédiaire du système VIES avant d'appliquer l'exonération. De ce point de vue, rien ne change sur le plan pratique pour le fournisseur, mais les conséquences peuvent être différentes puisque la non-identification de son client peut, sur cette base, aboutir à un refus de l'exonération. Deuxièmement, le dépôt correct de la déclaration sous la forme de listes VIES devient également une condition de fond, susceptible d'aboutir, lorsque les conditions ne sont pas satisfaites, au refus par l'administration fiscale de l'exonération demandée.

Opérations en chaîne: Article 138 *bis* (nouveau)

Les opérations en chaîne, qui relèvent du champ d'application de la présente proposition, doivent être interprétées comme des livraisons successives des mêmes biens dans le cadre desquelles les biens livrés font l'objet d'un transport intracommunautaire unique entre deux États membres. Dans ce cas, conformément à la jurisprudence de la Cour de justice³⁹, le transport doit être imputé à une seule livraison au sein de la chaîne de manière à déterminer à quelle opération il convient d'appliquer l'exonération pour les livraisons intracommunautaires de biens conformément à l'article 138 de la directive TVA. Cette disposition établit, comme condition pour bénéficier de l'exonération, que les biens sont «expédiés ou transportés par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte» d'un État membre vers un autre. Dans ce contexte, les États membres ont demandé des améliorations législatives afin d'accroître la sécurité juridique des opérateurs en ce qui concerne la détermination de la livraison de biens au sein de la chaîne d'opérations à laquelle le transport intracommunautaire doit être imputé (qui sera la livraison de biens au sein de la chaîne à laquelle l'exonération prévue à l'article 138 sera applicable, pour autant que toutes les autres conditions pour l'octroi de cette exonération soient remplies).

Lorsque le transport a été effectué par ou pour le compte d'un des fournisseurs intermédiaires dans la chaîne, des règles sont proposées selon lesquelles ledit transport sera imputé i) à la livraison effectuée par ce fournisseur intermédiaire si ce dernier est identifié, aux fins de la TVA, dans un État membre autre que l'État membre de livraison et a communiqué à son fournisseur le nom de l'État membre d'arrivée des biens; ii) à la livraison effectuée par le fournisseur intermédiaire à l'opérateur suivant dans la chaîne, lorsque l'une des deux conditions indiquées au point i) n'est pas remplie. Les règles, et la sécurité juridique qu'elles offrent, ne s'appliquent que lorsque le fournisseur intermédiaire et l'assujetti qui lui a livré les biens ont tous deux le statut d'assujetti certifié. Aucune règle de ce type n'est nécessaire lorsque le transport est effectué pour le compte du premier fournisseur dans la chaîne (auquel cas le transport ne peut être imputé qu'à la première livraison de biens) ou pour le compte du dernier assujetti dans la chaîne (auquel cas le transport ne peut être imputé qu'à la livraison de biens destinée audit assujetti).

Il n'est pas exclu, qu'en cas de participation d'un assujetti non certifié, le transport puisse être imputé à la même livraison. Toutefois, dans ce cas, les règles juridiques énoncées à l'article 138 *bis* ne s'appliqueront pas et il revient, comme le prévoient les conditions actuelles, à l'assujetti concerné de démontrer que le transport et l'exonération sont liés à cette livraison de biens donnée.

³⁹ Arrêt du 6 avril 2006, *Emag Handel*, C-245/04, ECLI:EU:C:2006:232.

Système définitif pour les échanges intra-Union: Article 402 (modifié) et articles 403 et 404 (supprimés)

Les fondements du système définitif pour les échanges intra-Union sont mis en place et les grandes lignes du mode de fonctionnement du nouveau système sont définies. Pour ce qui est du choix de ce système particulier, il est fait référence à l'analyse d'impact accompagnant la proposition.

Comme cela a déjà été expliqué au point 1 ci-dessus, elle sera ensuite complétée par une proposition en 2018 établissant des dispositions techniques détaillées pour la mise en œuvre effective de ces fondements. Cette prochaine proposition révisera intégralement la directive TVA et remplacera ou supprimera les articles transitoires en vigueur. D'autres modifications concernant les règles de coopération administrative et les développements informatiques substantiels seront nécessaires afin d'assurer le bon fonctionnement du système.

Dans l'article 402 de la directive proposé, il est à présent établi que le système de TVA définitif pour les échanges intra-Union reposera sur le principe de la taxation dans l'État membre de destination des livraisons de biens et prestations de services. Dans ce contexte, un nouveau principe relatif aux biens, à savoir les «livraisons intra-Union», sera introduit dans les dispositions techniques détaillées susmentionnées. Ce nouveau fait générateur unique est destiné à remplacer le système actuel reposant sur une livraison de biens exonérée dans l'État membre de départ et sur une «acquisition intracommunautaire» taxée dans l'État membre de destination en tant que deuxième fait générateur distinct. Conformément à ce nouveau principe, le «lieu de livraison» se situera dans l'État membre d'arrivée des biens.

De plus, le fournisseur sera redevable de la TVA sur cette «livraison intra-Union», à moins que l'acquéreur n'ait le statut d'assujetti certifié, auquel cas l'assujetti certifié acquittera la TVA dans sa déclaration de TVA. Lorsque le redevable de la TVA n'est pas établi dans l'État membre dans lequel la taxe est due, il pourra s'acquitter de ses obligations de déclaration et de paiement par l'intermédiaire d'un système de «guichet unique». Il sera également possible de recourir à ce système pour déduire la TVA en amont.

Même si à ce stade, ce n'est pas encore indiqué explicitement, le système pourrait ou devrait ensuite reposer sur la suppression de l'état récapitulatif (la «déclaration sous la forme de listes VIES»), l'application des règles générales de facturation dans l'État membre du fournisseur et l'harmonisation de certaines règles relatives à la facturation (comme le délai d'émission des factures), au fait générateur et à la redevabilité de la TVA pour les «livraisons intra-Union» de biens.

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de taxe sur la valeur ajoutée et instaurant le système définitif de taxation des échanges entre les États membres

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 européen¹,

vu l'avis du Comité économique et social européen²,

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

considérant ce qui suit:

- (1) En 1967, lorsque le Conseil a adopté le système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au moyen des directives 67/227/CEE³ et 67/228/CEE⁴ du Conseil, il s'est engagé à mettre en place un système de TVA définitif qui fonctionnerait au sein de la Communauté européenne de la même manière qu'il le ferait au sein d'un seul État membre. Étant donné que les conditions politiques et techniques n'étaient pas propices pour un tel système, lors de l'abolition des frontières fiscales entre les États membres à la fin de l'année 1992, un régime de TVA transitoire a été adopté. La directive 2006/112/CE du Conseil⁵, qui est actuellement en vigueur, prévoit le remplacement de ces règles transitoires par un régime définitif.
- (2) Dans son plan d'action sur la TVA⁶, la Commission a annoncé son intention de présenter une proposition énonçant les principes d'un système de TVA définitif pour les échanges transfrontières entre entreprises (B2B) effectués entre les États membres, qui reposerait sur la taxation des livraisons transfrontières de biens dans l'État membre de destination.

¹ JO C du , p. .

² JO C du , p. .

³ Première directive 67/227/CEE du Conseil, du 11 avril 1967, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (JO 71 du 14.4.1967, p 1301).

⁴ Deuxième directive 67/228/CEE du Conseil, du 11 avril 1967, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires — Structure et modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO 71 du 14.4.1967, p. 1303).

⁵ 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).

⁶ 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].

- (3) Cela nécessiterait de remplacer le système actuel constitué d'une livraison exonérée dans l'État membre de départ des biens et d'une acquisition intracommunautaire de biens taxée dans l'État membre de destination par un système reposant uniquement sur une livraison de biens taxée dans l'État membre de destination, conformément aux taux de TVA applicables dans celui-ci. En règle générale, la TVA sera facturée par le fournisseur qui pourra vérifier en ligne le taux de TVA applicable de n'importe quel État membre par l'intermédiaire d'un portail web. Toutefois, lorsque l'acquéreur des biens a le statut d'assujetti certifié (à savoir un contribuable fiable reconnu en tant que tel par les États membres), le mécanisme d'autoliquidation s'appliquerait et l'assujetti certifié devrait être redevable de la TVA sur les livraisons intra-Union de biens. Le système de TVA définitif s'appuiera également sur le concept d'un système d'enregistrement unique (guichet unique) pour les entreprises leur permettant d'acquitter et de déduire la TVA due.
- (4) Ces principes devraient être établis dans la directive et remplacer le concept actuel selon lequel le régime définitif repose sur la taxation dans l'État membre d'origine.
- (5) Dans ses conclusions du 8 novembre 2016⁷, le Conseil a invité la Commission à apporter des améliorations aux règles actuelles de l'Union en matière de TVA applicables aux transactions transfrontières, en ce qui concerne le rôle du numéro d'identification TVA dans le cadre de l'exonération des livraisons intracommunautaires de biens, le régime des stocks sous contrat de dépôt, les opérations en chaîne et la preuve de transport aux fins de l'exonération des opérations intracommunautaires.
- (6) Compte tenu de cette demande et du fait qu'il faudra plusieurs années pour mettre en œuvre le système de TVA définitif pour les échanges intra-Union, ces mesures spécifiques, visant à harmoniser et simplifier certains régimes destinés aux entreprises, sont appropriées.
- (7) Il est nécessaire de créer le statut d'assujetti certifié pour pouvoir appliquer efficacement les améliorations apportées aux règles de l'Union en matière de TVA applicables aux opérations transfrontières et assurer progressivement la transition vers le système définitif pour les échanges intra-Union.
- (8) Le système actuel ne fait aucune distinction entre les assujettis fiables et moins fiables en ce qui concerne les règles de TVA à appliquer. L'octroi du statut d'assujetti certifié sur la base de certains critères objectifs devrait permettre d'identifier ces assujettis fiables. Ce statut leur permettrait de bénéficier de l'application de certaines règles vulnérables à la fraude qui ne peuvent pas être appliquées à d'autres assujettis.
- (9) L'accès au statut d'assujetti certifié devrait être accordé sur la base de critères harmonisés au niveau de l'Union et la certification octroyée par un État membre devrait dès lors être valable dans l'ensemble de l'Union.
- (10) Certains assujettis faisant l'objet de régimes particuliers les excluant des règles générales de TVA ou n'exerçant qu'occasionnellement des activités économiques, ne devraient pas obtenir le statut d'assujetti certifié en ce qui concerne ces régimes particuliers ou activités occasionnelles. Sinon l'application harmonieuse des modifications proposées pourrait être perturbée.

⁷ Conclusions du Conseil du 8 novembre 2016 sur les améliorations à apporter aux règles actuelles de l'UE en matière de TVA applicables aux transactions transfrontières (N° 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 du 9 novembre 2016).

- (11) Un stock sous contrat de dépôt est un stock pour lequel, au moment du transport des biens vers un autre État membre, le fournisseur connaît déjà l'identité de l'acquéreur des biens auquel ceux-ci seront livrés à un stade ultérieur et après l'arrivée des biens dans l'État membre de destination. Ce régime donne lieu à une opération assimilée à une livraison (dans l'État membre de départ des biens) et à une opération assimilée à une acquisition intracommunautaire (dans l'État membre d'arrivée des biens), suivie d'une livraison «nationale» de biens dans l'État membre d'arrivée et requiert l'identification du fournisseur aux fins de la TVA dans ledit État membre. Pour éviter cette situation, ces opérations, lorsqu'elles interviennent entre deux assujettis certifiés, devraient être considérées, dans certaines conditions, comme donnant lieu à une livraison de biens exonérée dans l'État membre de départ et à une acquisition intracommunautaire dans l'État membre d'arrivée.
- (12) En ce qui concerne le numéro d'identification TVA pour l'exonération des livraisons de biens dans le cadre des échanges intracommunautaires, il est proposé de faire de l'inclusion du numéro d'identification TVA de l'acquéreur des biens dans le système d'échange d'informations en matière de TVA (VIES), attribué par un État membre autre que celui du départ du transport des biens, et de l'indication de ce numéro dans l'état récapitulatif déposé par le fournisseur, des conditions de fond plutôt que de forme pour l'application de l'exonération, en plus de la condition de transport des biens en dehors de l'État membre de livraison. La déclaration sous la forme de listes VIES est essentielle pour informer l'État membre d'arrivée de la présence de biens sur son territoire et est dès lors un élément important dans la lutte contre la fraude au sein de l'Union.
- (13) Les opérations en chaîne concernent des livraisons successives de biens qui font l'objet d'un transport intracommunautaire unique. Le mouvement intracommunautaire de biens ne devrait être imputé qu'à une seule des livraisons de biens, et seule ladite livraison devrait bénéficier de l'exonération de TVA applicable aux livraisons intracommunautaires de biens. Les autres livraisons de biens au sein de la chaîne devraient être taxées et peuvent nécessiter le numéro d'identification TVA du fournisseur dans l'État membre de livraison. Afin d'éviter que les États membres adoptent des approches différentes, pouvant conduire à une double imposition ou une non-imposition, et afin de renforcer la sécurité juridique des opérateurs, il convient d'établir une règle commune selon laquelle, lorsque certaines conditions sont remplies, le transport des biens devrait être imputé à une seule livraison au sein de la chaîne d'opérations.
- (14) Étant donné que les objectifs de la présente directive, à savoir améliorer le fonctionnement du régime de TVA dans le cadre des échanges B2B transfrontières et définir les principes du système de TVA définitif, ne peuvent être réalisés de manière suffisante par les États membres et peuvent donc être mieux réalisés au niveau de l'Union, celle-ci peut prendre des mesures, conformément au principe de subsidiarité établi à l'article 5 du traité sur l'Union européenne. Conformément au principe de proportionnalité tel qu'énoncé audit article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre ces objectifs.
- (15) Conformément à la déclaration politique commune des États membres et de la Commission du 28 septembre 2011 sur les documents explicatifs⁸, les États membres se sont engagés à joindre à la notification de leurs mesures de transposition, dans les

⁸ JO C 369 du 17.12.2011, p. 14.

cas où cela se justifie, un ou plusieurs documents expliquant le lien entre les éléments d'une directive et les parties correspondantes des instruments nationaux de transposition. En ce qui concerne la présente directive, le législateur estime que la transmission de ces documents est justifiée.

(16) Il convient dès lors de modifier la directive 2006/112/CE en conséquence,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article premier

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

1) L'article 13 *bis* suivant est inséré:

«Article 13 bis

1. Tout assujetti disposant d'un siège d'activité économique ou d'un établissement stable dans la Communauté ou, en l'absence d'un siège d'activité économique ou d'un établissement stable, a son domicile ou sa résidence habituelle dans la Communauté et qui, dans le cadre de son activité économique, effectue ou a l'intention d'effectuer l'une des opérations visées aux articles 17 *bis*, 20 et 21 ou des opérations selon les conditions spécifiées à l'article 138 peut demander aux autorités fiscales l'octroi du statut d'assujetti certifié.

Les autorités fiscales accordent ce statut à un demandeur lorsque les critères énoncés au paragraphe 2 sont remplis, à moins que le demandeur ne soit exclu de cette certification en application des dispositions du paragraphe 3.

Lorsque le demandeur est un assujetti qui a obtenu le statut d'opérateur économique agréé à des fins douanières, les critères visés au paragraphe 2 sont réputés être satisfaits.

2. Tous les critères suivants doivent être remplis afin d'obtenir le statut d'assujetti certifié:

- (a) l'absence d'infractions graves ou répétées aux dispositions fiscales et à la législation douanière, ainsi que de toute infraction pénale grave liée à l'activité économique du demandeur;
- (b) la démonstration, par le demandeur, qu'il exerce un niveau élevé de contrôle sur ses opérations et les mouvements de biens au moyen d'un système de gestion des écritures commerciales et, le cas échéant, des documents relatifs au transport, permettant d'exercer les contrôles fiscaux nécessaires ou au moyen d'une piste d'audit interne fiable ou certifiée;
- (c) l'attestation de la solvabilité financière du demandeur, qui est considérée comme prouvée dès lors que le demandeur présente une situation financière satisfaisante lui permettant de s'acquitter de ses engagements, en tenant dûment compte des caractéristiques du type de l'activité économique concernée, ou qu'il produise des garanties constituées par des compagnies d'assurances ou d'autres institutions financières ou par d'autres tiers fiables sur le plan économique.

3. Les assujettis suivants ne peuvent pas obtenir le statut d'assujetti certifié:

- (a) les assujettis qui bénéficient du régime commun forfaitaire des producteurs agricoles;
- (b) les assujettis qui bénéficient de la franchise pour les petites entreprises prévue aux articles 282 à 292;
- (c) les assujettis qui réalisent des livraisons de biens ou des prestations de services ne leur ouvrant aucun droit à déduction;
- (d) les assujettis qui effectuent une livraison occasionnelle d'un moyen de transport neuf au sens de l'article 9, paragraphe 2, ou qui exercent une activité occasionnelle au sens de l'article 12.

Toutefois, les assujettis mentionnés aux points a) à d) peuvent obtenir le statut d'assujetti certifié pour les autres activités économiques qu'ils exercent.

4. Un assujetti qui introduit une demande de statut d'assujetti certifié fournit toutes les informations requises aux autorités fiscales pour que celles-ci puissent prendre une décision.

Aux fins de l'octroi de ce statut fiscal, on entend par «autorités fiscales»:

- (a) celles de l'État membre où le demandeur a établi le siège de son activité économique;
 - (b) celles de l'État membre de l'établissement stable du demandeur dans lequel sa comptabilité générale au sein de la Communauté est conservée ou accessible à des fins fiscales, dans le cas où le demandeur a établi le siège de son activité économique en dehors de la Communauté mais détient un ou plusieurs établissements stables sur le territoire de la Communauté;
 - (c) celles de l'État membre où le demandeur a son domicile ou sa résidence habituelle et où il ne dispose pas d'un siège d'activité économique ni d'un établissement stable.
5. En cas de refus de la demande, les motifs du refus sont notifiés au demandeur par les autorités fiscales conjointement à la décision. Les États membres veillent à ce que le demandeur bénéficie du droit de faire appel de toute décision refusant une demande.
6. L'assujetti auquel le statut d'assujetti certifié a été octroyé informe sans délai les autorités fiscales de tout événement survenu après la prise de décision, susceptible d'avoir une incidence sur le maintien de ce statut. Le statut fiscal est retiré par les autorités fiscales lorsque les critères définis au paragraphe 2 ne sont plus remplis.
7. Le statut d'assujetti certifié dans un État membre est reconnu par les autorités fiscales de tous les États membres.»

2) L'article 17 *bis* suivant est inséré:

«Article 17 bis

1. N'est pas assimilé à une livraison de biens effectuée à titre onéreux le transfert par un assujetti certifié d'un bien de son entreprise sous un régime de stocks sous contrat de dépôt à destination d'un autre État membre.
2. Aux fins du présent article, un régime de stocks sous contrat de dépôt est réputé exister lorsque les conditions suivantes sont remplies:

- (a) les biens sont expédiés ou transportés par un assujetti certifié ou par un tiers pour le compte dudit assujetti certifié, vers un autre État membre afin que ces biens y soient livrés à un stade ultérieur et après leur arrivée, à un autre assujetti certifié;
- (b) l'assujetti certifié qui expédie ou transporte les biens n'est pas établi dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés;
- (c) l'assujetti certifié auquel les biens sont livrés est identifié aux fins de la TVA dans l'État membre vers lequel les biens sont transportés ou expédiés et son identité et le numéro d'identification TVA qui lui a été attribué par ledit État membre sont tous deux connus de l'assujetti certifié visé au point b) au moment du départ de l'expédition ou du transport;
- (d) l'assujetti certifié qui expédie ou transporte les biens a inscrit l'expédition ou le transport dans le registre prévu à l'article 243, paragraphe 3, et a indiqué l'identité de l'assujetti certifié qui acquiert les biens et le numéro d'identification TVA qui lui a été attribué par l'État membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés dans l'état récapitulatif comme le prévoit l'article 262.

3. Lorsque les conditions établies au paragraphe 2 sont remplies, lors du transfert du pouvoir de disposer des biens à l'assujetti certifié visé au point c) dudit paragraphe, les règles suivantes s'appliquent:

- (a) une livraison de biens, exonérée de la TVA conformément à l'article 138, paragraphe 1, est considérée comme effectuée par l'assujetti certifié qui a expédié ou transporté les biens lui-même ou par un tiers agissant pour son compte dans l'État membre à partir duquel les biens ont été expédiés ou transportés;
- (b) une acquisition intracommunautaire de biens est considérée comme effectuée par l'assujetti certifié destinataire de la livraison de ces biens dans l'État membre vers lequel les biens ont été expédiés ou transportés.»

3) À l'article 138, le paragraphe 1 est remplacé par le texte suivant:

«1. Les États membres exonèrent les livraisons de biens expédiés ou transportés en dehors de leur territoire respectif mais dans la Communauté par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, lorsque les conditions suivantes sont remplies:

- (a) les biens sont livrés à un autre assujetti ou à une personne morale non assujettie, agissant en tant que tel dans un État membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport des biens;
- (b) l'assujetti ou la personne morale non assujettie destinataire de la livraison de biens est identifiée aux fins de la TVA dans un État membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport des biens;
- (c) l'acquéreur des biens est mentionné dans l'état récapitulatif déposé par le fournisseur en application de l'article 262.»

4) L'article 138 *bis* suivant est inséré:

«Article 138 bis

1. Aux fins de l'application des exonérations prévues à l'article 138 dans le cadre d'opérations en chaîne, le transport intracommunautaire est imputé à la livraison de

biens à l'opérateur intermédiaire effectuée par le fournisseur, lorsque les conditions suivantes sont remplies:

- (a) l'opérateur intermédiaire communique au fournisseur le nom de l'État membre d'arrivée des biens;
- (b) l'opérateur intermédiaire est identifié aux fins de la TVA dans un État membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport des biens.

2. Lorsque l'une des conditions prévue au paragraphe 1 n'est pas remplie, dans le cas d'opérations en chaîne, le transport intracommunautaire est imputé à la livraison de biens à l'acquéreur effectuée par l'opérateur intermédiaire.

3. Aux fins du présent article, on entend par:

- (a) "opérations en chaîne": une situation où des livraisons successives des mêmes biens par des assujettis donnent lieu à un transport intracommunautaire unique de ces biens et où l'opérateur intermédiaire et le fournisseur sont tous deux des assujettis certifiés;
- (b) "opérateur intermédiaire": un fournisseur au sein de la chaîne autre que le premier fournisseur, qui expédie ou transporte les biens, lui-même ou par un tiers agissant pour son compte;
- (c) "fournisseur": l'assujetti au sein de la chaîne qui livre les biens à l'opérateur intermédiaire;
- (d) "acquéreur": l'assujetti auquel l'opérateur intermédiaire livre les biens au sein de la chaîne.».

5) À l'article 243, le paragraphe 3 suivant est ajouté:

«3. Chaque assujetti certifié qui transfère des biens dans le cadre du régime des stocks sous contrat de dépôt visé à l'article 17 *bis* tient un registre des éléments suivants:

- (a) les biens expédiés ou transportés vers un autre État membre et l'adresse de leur lieu de stockage dans cet État membre;
- (b) les biens livrés à un stade ultérieur et après leur arrivée dans l'État membre visé au point a).

Chaque assujetti certifié destinataire de la livraison de biens dans le cadre du régime des stocks sous contrat de dépôt visé à l'article 17 *bis* tient un registre de ces biens.».

6) L'article 262 est remplacé par le texte suivant:

«Article 262

1. Tout assujetti identifié à la TVA doit déposer un état récapitulatif dans lequel figurent:

- (a) les acquéreurs identifiés à la TVA auxquels il a livré des biens dans les conditions prévues à l'article 138, paragraphe 1, et paragraphe 2, point c);
- (b) les personnes identifiées à la TVA auxquelles il a livré des biens qui lui ont été livrés par le biais d'acquisitions intracommunautaires visées à l'article 42;
- (c) les personnes assujetties et les personnes morales non assujetties identifiées à la TVA auxquelles il a fourni des services autres que des services exonérés de

la TVA dans l'État membre où l'opération est imposable et pour lesquels le preneur est redevable de la taxe conformément à l'article 196.

2. Outre les informations visées au paragraphe 1, chaque assujetti certifié identifie l'assujetti certifié auquel sont destinés les biens, qui sont expédiés ou transportés sous le régime des stocks sous contrat de dépôt conformément aux conditions établies à l'article 17 *bis*.».

7) Au titre XV, l'intitulé du chapitre 1 est remplacé par le texte suivant:

«Régime définitif de taxation des échanges entre les États membres»

8) L'article 402 est remplacé par le texte suivant:

Article 402

Le régime de taxation des échanges entre les États membres prévu par la présente directive est transitoire et sera remplacé par un régime définitif reposant sur le principe de la taxation dans l'État membre de destination des livraisons de biens et des prestations de services, de la redevabilité de la TVA par le fournisseur, ou par l'acquéreur s'il a le statut d'assujetti certifié, et d'un système d'enregistrement unique pour la déclaration, le paiement et la déduction de la TVA.».

9) Les articles 403 et 404 sont supprimés.

Article 2

1. Les États membres adoptent et publient, au plus tard le 31 décembre 2018, les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive. Ils communiquent immédiatement à la Commission le texte de ces dispositions.

Ils appliquent ces dispositions à partir du 1^{er} janvier 2019.

Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

2. Les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine couvert par la présente directive.

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

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

*Par le Conseil
Le président*