



Bruxelles, le 8.3.2018
COM(2018) 118 final

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL ET AU PARLEMENT EUROPÉEN
sur les effets des articles 199 *bis* et 199 *ter* de la directive 2006/112/CE du Conseil sur la
lutte contre la fraude

1 CONTEXTE

L'article 199 *bis*, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE (ci-après la «directive TVA») permet aux États membres de prévoir que le redevable de la TVA sur les livraisons de biens et prestations de services énumérées audit article est l'assujetti destinataire des livraisons et prestations concernées (mécanisme dit «d'autoliquidation»). Ce mécanisme est limité dans le temps et peut être appliqué jusqu'au 31 décembre 2018.

Conformément à l'article 199 *bis*, paragraphe 3, de la directive TVA, les États membres appliquant le mécanisme doivent transmettre un rapport à la Commission au plus tard le 30 juin 2017 sur la base des critères établis à l'article 199 *bis*, paragraphe 2, point c).

Ensuite, avant le 1^{er} janvier 2018, la Commission doit présenter un rapport d'évaluation générale des effets du mécanisme prévu à l'article 199 *bis*, paragraphe 1, de la directive TVA sur la lutte contre la fraude.

L'article 199 *ter*, paragraphe 1, de la directive TVA permet aux États membres de désigner le destinataire en tant que redevable de la TVA due sur certaines livraisons de biens et prestations de services en recourant à la mesure du mécanisme de réaction rapide (ci-après le «MRR») visant à lutter contre la fraude fiscale soudaine et massive susceptible d'entraîner des pertes financières considérables et irréparables. Cette mesure est applicable jusqu'au 31 décembre 2018¹.

Conformément à l'article 2 de la directive 2013/42/UE modifiant la directive TVA, la Commission doit soumettre, avant le 1^{er} janvier 2018, un rapport d'évaluation générale sur l'impact de la mesure du MRR.

Par conséquent, le présent rapport met l'accent sur les effets des mesures prévues à l'article 199 *bis* de la directive TVA sur la lutte contre la fraude ainsi que sur l'impact du mécanisme prévu à l'article 199 *ter* de la directive TVA.

2 PORTÉE DU RAPPORT

L'objectif des mesures prévues aux articles 199 *bis* et 199 *ter* est de permettre aux États membres de remédier rapidement aux problèmes que pose la fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant (fraude MTIC): l'article 199 *bis*, leur donne la possibilité d'appliquer le mécanisme d'autoliquidation pour les livraisons et prestations qui y sont énumérées, et l'article 199 *ter* met à leur disposition une procédure plus rapide pour l'introduction du mécanisme d'autoliquidation en cas de fraude fiscale soudaine et massive.

On parle de fraude MTIC lorsqu'un opérateur économique acquiert des biens dans un autre État membre en exonération de la TVA et les vend en facturant la TVA à l'acquéreur. Après réception du montant de cette TVA de la part de l'acquéreur, l'opérateur en question disparaît sans avoir reversé la TVA due à l'administration fiscale. Parallèlement, l'acquéreur, de bonne

¹ Article 3 de la directive 2013/42/UE du 22 juillet 2013 modifiant la directive 2006/112/CE.

foi ou non, peut déduire la TVA qu'il a versée au fournisseur au moyen de sa déclaration de TVA. Le mécanisme d'autoliquidation facultatif basé sur l'article 199 *bis* de la directive TVA se révèle un outil utile pour les États membres dans le cadre de leur lutte contre ce type de fraude fiscale dans les secteurs sensibles prédéfinis lorsque celle-ci survient sur leur territoire. Dès lors que l'opérateur est tenu d'utiliser l'autoliquidation pour de telles livraisons au niveau national, il ne peut pas facturer la TVA et ne recevra pas le montant de la TVA de la part de l'acquéreur. Dès lors, il ne peut pas empocher le montant de la TVA perçue et disparaître.

Le MRR prévu à l'article 199 *ter* est une mesure procédurale qui permet aux États membres d'introduire rapidement un mécanisme d'autoliquidation temporaire pour des livraisons de biens ou prestations de services dans le cadre desquelles une fraude fiscale soudaine et massive est survenue, y compris pour les livraisons qui ne sont pas énumérées à l'article 199 *bis*. En recourant à ce mécanisme, les États membres peuvent couvrir la période requise pour l'obtention de la dérogation normale au titre de l'article 395 de la directive TVA, pour laquelle une demande doit être soumise simultanément.

La Commission a récemment présenté deux propositions législatives qui devraient aider les États membres dans leur lutte contre la fraude à la TVA. La première est une proposition relative à la coopération administrative dans le domaine de la TVA², qui devrait permettre de renforcer la coopération entre les États membres en vue de lutter efficacement contre la fraude transfrontière. La seconde est une proposition de régime de TVA définitif³ qui, à terme, devrait avoir pour effet de limiter le risque de fraude MTIC, puisqu'il introduira une taxation au lieu où se termine le transport des biens, abolissant ainsi le système des livraisons et acquisitions de biens intracommunautaires exonérées.

Le présent rapport est fondé sur les retours d'informations reçus des États membres et des parties prenantes quant à l'efficacité de l'autoliquidation sectorielle dans le cadre de la lutte contre la fraude, comme l'exige la directive TVA.

Dans le cadre de la préparation du rapport, les États membres ont été invités à partager leur expérience et leur évaluation des mesures. Afin de veiller à ce que le retour d'informations des entreprises soit pris en compte, les parties prenantes économiques ont été invitées, par l'intermédiaire du groupe d'experts sur la TVA⁴, à faire connaître leur point de vue.

² COM(2017) 706 final.

³ COM(2017) 569 final, COM(2017) 568 final et COM(2017) 567 final.

⁴ Le groupe d'experts sur la TVA assiste et conseille la Commission européenne sur les questions de TVA. Le groupe est composé de personnes physiques désignées à titre personnel possédant l'expertise nécessaire dans le domaine de la TVA et d'organisations représentant notamment les entreprises et les fiscalistes qui peuvent contribuer à l'élaboration et à la mise en œuvre des politiques en matière de TVA.

3 ÉVALUATION DES MESURES

3.1 Utilisation de la mesure prévue à l'article 199 bis, paragraphe 1, de la directive TVA

L'article 199 bis, paragraphe 1, de la directive TVA présente un caractère facultatif et permet aux États membres d'appliquer le mécanisme d'autoliquidation à une série de livraisons de biens et prestations de services. L'utilisation de la mesure varie selon les États membres, certains ayant largement utilisé les possibilités à leur disposition et appliqué le mécanisme d'autoliquidation à un grand nombre de livraisons, tandis que d'autres n'ont pas du tout eu recours à ces possibilités.

Une vue d'ensemble de l'utilisation faite par les États membres du mécanisme d'autoliquidation au titre de l'article 199 bis, paragraphe 1, de la directive TVA figure à l'annexe I (informations fournies par les États membres ou les parties prenantes).

3.2 Mesure prévue à l'article 199 bis de la directive TVA

L'évaluation de la mesure prévue à l'article 199 bis s'articule principalement autour des cinq questions suivantes: 1) Estimez-vous que la mesure appliquée s'avère/s'est avérée efficace et efficiente dans le cadre de la lutte contre la fraude? 2) Estimez-vous qu'il s'agissait d'une mesure nécessaire dans le cadre de la lutte contre la fraude? Quelles auraient été les conséquences en matière de fraude à la TVA si votre État membre n'avait pas introduit cette mesure? 3) Un déplacement des activités frauduleuses s'est-il opéré vers d'autres livraisons de biens ou prestations de services à la suite de l'introduction de la mesure? 4) Avez-vous constaté un déplacement de la fraude à la TVA vers d'autres pays à la suite de l'introduction de la mesure au niveau national? 5) Avez-vous observé une augmentation des coûts de conformité supportés par les assujettis du fait de l'introduction de la mesure et, dans l'affirmative, estimez-vous que ces coûts sont proportionnés aux bénéfices résultant de la mesure?

Presque tous les États membres ont répondu au questionnaire et ont communiqué leur évaluation de la mesure. Les parties prenantes, telles qu'un certain nombre de grandes entreprises, de sociétés de conseil, de cabinets comptables de taille plus modeste, et quelques universitaires, ont également donné leur avis.

3.2.1 Efficacité de la mesure dans le cadre la lutte contre la fraude

3.2.1.1 Évaluation par les États membres

Dans l'ensemble, les États membres estiment que la mesure s'est révélée être un outil très efficace et efficient dans le cadre de la lutte contre la fraude à la TVA dans les secteurs concernés ou aux fins de la prévention de la fraude.

Un certain nombre d'États membres ont souligné que, du fait de l'introduction du mécanisme d'autoliquidation, la fraude à l'opérateur défaillant (fraude MTIC) a diminué de manière

significative ou complètement disparu dans les secteurs définis. L'introduction du mécanisme d'autoliquidation dans ces secteurs a aidé les États membres à réduire de manière significative les pertes de recettes dues à la fraude MTIC et a donné lieu à une amélioration de la perception de la TVA. Outre l'élimination des opérateurs défaillants, la mesure a également contribué à la baisse du nombre d'opérateurs sur le marché «noir» et a restauré une concurrence loyale dans le secteur.

Certains États membres ont fait observer que le mécanisme d'autoliquidation n'est pas complètement à l'épreuve de la fraude, puisqu'il permet le recours à d'autres méthodes de contournement de la TVA. Ils ont cependant indiqué qu'il peut se révéler efficace pour réduire au maximum la fraude dans certains domaines.

Tous les États membres appliquant le mécanisme national d'autoliquidation dans le cadre des quotas d'émission ont observé que celui-ci était très efficace pour enrayer cette fraude particulièrement agressive. Il a été souligné que le marché des quotas d'émission de gaz à effet de serre présente un risque particulier de fraude étant donné la forte mobilité des quotas et les montants élevés en jeu, face auxquels la mesure permet aux États membres de prévenir cette fraude à la TVA. L'efficacité de la mesure pour limiter de nouvelles pertes de recettes de TVA est également reconnue et, par conséquent, certains États membres l'ont introduite à titre de mesure préventive, lorsque suffisamment de signaux indiquaient que le secteur considéré présentait des risques de fraude.

3.2.1.2 Évaluation par les parties prenantes

Les parties prenantes estiment que la mesure est efficace dans le cadre de la lutte contre la fraude à la TVA, notamment en ce qui concerne la fraude carrousel et la fraude MTIC.

Il semblerait que la mesure ait éliminé la fraude dans un certain nombre de cas, diminué le risque pour les entreprises de prendre part à une fraude carrousel à la TVA et débarrassé le secteur de prix inexplicablement bas, ce qui a permis de restaurer des conditions de concurrence équitables pour les entreprises honnêtes.

Quelques parties prenantes ont souligné que l'autoliquidation n'est efficace que comme mesure à court terme et ne constitue pas une solution à long terme. Il s'agit d'une mesure générale de lutte contre la fraude qui s'applique à toutes les entreprises du secteur qui doivent faire face à des règles de conformité complexes. En outre, étant donné que la mise en œuvre n'est pas uniforme au niveau de l'UE, elle donne lieu à une charge supplémentaire pour les opérateurs qui exercent une activité dans plusieurs États membres, puisque les règles applicables à la facturation ne sont pas les mêmes selon que l'État membre concerné a choisi d'introduire ou non un mécanisme d'autoliquidation au niveau national pour les biens et services sur lesquels porte l'activité de l'entreprise concernée. Ces parties prenantes tiennent à ce que la directive TVA de l'UE soit mise en œuvre de manière normalisée et harmonisée dans la législation nationale et soulignent la nécessité d'instaurer un système de TVA de l'UE plus robuste et davantage à l'épreuve de la fraude.

Quelques parties prenantes ont fait observer que la mesure était très efficace dans le cadre de la lutte contre la fraude visant les quotas d'émission de gaz à effet de serre.

3.2.2 Nécessité de la mesure dans le cadre de la lutte contre la fraude

3.2.2.1 Évaluation par les États membres

Dans l'ensemble, les États membres estiment que l'introduction de l'autoliquidation dans les secteurs considérés était nécessaire et essentielle dans le cadre de la lutte contre la fraude. Si la mesure n'avait pas été introduite dans ces cas spécifiques, le risque de fraude et de pertes à grande échelle pour les budgets publics aurait été élevé.

Un certain nombre d'États membres ont indiqué qu'étant donné que les mesures d'audit standard étaient insuffisantes dans la majorité des cas, l'autoliquidation était nécessaire pour leur permettre de lutter contre la fraude dans les secteurs spécifiques. Certains États membres ont indiqué que, sans le mécanisme d'autoliquidation, il faudrait compter sur d'importantes ressources opérationnelles. Dans ce cas, le résultat est souvent rétrospectif, et la réussite n'est pas garantie.

En ce qui concerne spécifiquement les livraisons de quotas d'émission de gaz à effet de serre, les États membres ont fait observer que l'autoliquidation était nécessaire dans le cadre de la lutte contre la fraude à la TVA et afin d'éviter davantage de pertes pour les budgets publics. Sans l'introduction de l'autoliquidation au niveau national, il est probable la fraude se serait poursuivie étant donné que les mesures et ressources de contrôle traditionnelles n'auraient pas été suffisantes pour lutter contre la fraude.

Certains États membres ont indiqué que lutter contre la fraude internationale en matière de quotas d'émission de gaz à effet de serre n'était possible que par l'introduction de règles communes à plus grande échelle; introduire l'autoliquidation dans un ou quelques États membres n'aurait pas eu le même effet.

3.2.2.2 Évaluation par les parties prenantes

Toutes les parties prenantes, qui ont formulé des observations sur ce point, estiment que la mesure était nécessaire dans le cadre de la lutte contre la fraude à la TVA.

Sans la mesure, les activités frauduleuses concernant les biens et services considérés se seraient très probablement poursuivies. De nombreuses sociétés auraient été contraintes de cesser de faire affaire avec des entreprises n'offrant pas de garantie suffisante quant à leur honnêteté, ce qui aurait eu une incidence sur les activités économiques en général. Les entreprises auraient également été touchées du point de vue commercial, non seulement car les équipes commerciales auraient dû accomplir de longues procédures pour obtenir l'approbation de la contrepartie, mais également en raison du temps passé par l'équipe fiscale pour réaliser un audit de leurs activités.

3.2.3 Déplacement de la fraude vers d'autres secteurs

3.2.3.1 Évaluation par les États membres

Les États membres sont assez divisés sur la question du déplacement de la fraude vers d'autres secteurs. Alors que certains États membres qui appliquent la mesure estiment qu'aucun déplacement de la fraude vers d'autres biens ou services ne s'est opéré, un nombre égal d'États membres affirment qu'un déplacement de la fraude vers d'autres biens ou services a bel et bien été observé.

Les États membres ayant observé ce déplacement de la fraude vers d'autres secteurs ont indiqué que les fraudeurs s'adaptent et se tournent effectivement vers d'autres biens non couverts par le mécanisme d'autoliquidation.

Un État membre a constaté que, à la suite de l'introduction de l'autoliquidation, il est régulièrement observé que les sociétés impliquées dans la fraude MTIC changent de place dans la chaîne d'opérations frauduleuses (elles passent, par exemple, d'entreprises courtier à entreprises relais). Un État membre a souligné le fait que les fraudeurs modifient leur mode opératoire du fait de l'introduction du mécanisme d'autoliquidation. Par exemple, ils se mettent à utiliser plusieurs types de marchandises (produits) au sein de la chaîne frauduleuse afin de rendre plus difficile la détermination des marchandises touchées et des effets financiers de la fraude.

En ce qui concerne l'autoliquidation dans le cadre des quotas d'émission de gaz à effet de serre, un État membre a indiqué l'existence d'un déplacement de la fraude à la TVA vers le secteur de l'électricité.

Certains États membres ont constaté un déplacement des activités frauduleuses en ce qui concerne les biens électroniques, lesquels sont aisément remplacés par des biens qui s'apparentent aux produits visés par la disposition, sans toutefois y correspondre exactement. Quelques États membres ont indiqué qu'après l'introduction de l'autoliquidation dans les secteurs des téléphones mobiles, des microprocesseurs, des tablettes, des ordinateurs personnels et des ordinateurs portables, ils ont constaté un déplacement des activités frauduleuses vers une gamme de produits similaires (tels que les appareils photographiques, les consoles de jeux, les moniteurs, les cartouches d'imprimantes ou l'équipement électronique grand public et les appareils électriques grand public).

Un État membre a constaté l'existence de fraude dans les secteurs de la farine, des cultures fourragères et des huiles végétales, laquelle pourrait résulter d'un déplacement de la fraude du fait de l'introduction de l'autoliquidation dans le secteur des céréales.

Enfin, certains États membres ont mentionné qu'aucune information relative au déplacement vers d'autres secteurs n'était disponible.

3.2.3.2 Évaluation par les parties prenantes

Les retours d'informations des parties prenantes sur cet élément ont été relativement restreints, étant donné que la majorité des parties prenantes semblent ne pas disposer d'informations à ce sujet. Selon quelques parties prenantes, il semblerait naturel que les fraudeurs se tournent vers d'autres secteurs à la suite de l'introduction du mécanisme d'autoliquidation dans un secteur donné.

3.2.4 Déplacement de la fraude vers d'autres États membres

3.2.4.1 Évaluation par les États membres

Les États membres ayant constaté un déplacement de la fraude vers d'autres États membres à la suite de l'introduction de la mesure sont aussi nombreux que ceux qui n'ont pas constaté ce phénomène.

D'après quelques États membres, un déplacement de la fraude vers les États membres n'ayant pas introduit le mécanisme d'autoliquidation est probable, car les fraudeurs cherchent de nouvelles possibilités de fraude. Certains États membres ont fait observer que des risques de fraude sont apparus sur leur territoire après l'introduction de l'autoliquidation dans un État membre voisin.

Dans le cadre des quotas d'émission de gaz à effet de serre, quelques États membres ont signalé un déplacement de la fraude vers d'autres États membres. Quelques États membres ont indiqué que l'absence de déplacement de la fraude vers d'autres États membres pourrait être en partie attribuée au fait que, lorsque la présence de fraude a été observée dans un secteur donné, les autres États membres ont réagi à cette fraude à la TVA en introduisant l'autoliquidation de manière préventive dans le secteur concerné, ce qui a restreint les possibilités de déplacement de la fraude vers leur territoire.

3.2.4.2 Évaluation par les parties prenantes

Les retours d'informations des parties prenantes sur ce point ont été restreints, étant donné que la majorité des parties prenantes semblent ne pas disposer d'informations dans ce domaine. Quelques parties prenantes ont informé la Commission qu'elles n'avaient observé aucun déplacement de la fraude vers d'autres États membres.

3.2.5 Proportionnalité de la mesure et incidence de celle-ci sur les coûts de conformité

3.2.5.1 Évaluation par les États membres

La majorité des États membres estiment que les coûts de conformité ont connu une certaine augmentation du fait de l'introduction de la mesure. Les coûts supplémentaires sont associés aux modifications apportées aux systèmes comptables, aux caisses enregistreuses, à la facturation, à la formation du personnel, etc.

Bien que quelques États membres estiment que l'augmentation des coûts est considérable, tous les États membres s'accordent à dire qu'elle s'est révélée proportionnée aux bénéfices résultant de l'introduction de la mesure (tels qu'une augmentation des recettes de TVA, une diminution de la concurrence déloyale, une réduction des coûts d'évaluation des risques potentiels des opérations du point de vue de la TVA, une baisse des coûts engendrés par les différends fiscaux et une amélioration des flux de trésorerie) et qu'elle a été largement compensée par ces bénéfices.

Certains États membres estiment qu'il n'y a eu aucune augmentation des coûts de conformité du fait de l'introduction de la mesure.

3.2.5.2 Évaluation par les parties prenantes

La majorité des parties prenantes ont constaté une certaine augmentation des coûts liée à la mise en œuvre du mécanisme d'autoliquidation dans les secteurs définis.

De manière générale, l'un des principaux coûts pour les entreprises a été le changement qui s'est opéré dans les flux de trésorerie dans le domaine de la TVA et un coût ponctuel de mise en œuvre (par exemple, l'intégration de l'analyse des produits relevant du champ d'application de l'autoliquidation). Les parties prenantes estiment également que la mise en œuvre du mécanisme d'autoliquidation entraîne une augmentation de la complexité liée à la détermination correcte de la TVA, à la facturation et à l'examen des factures reçues d'autres fournisseurs pour les opérations en amont. Elle présente également de nouveaux risques pour les fournisseurs et les clients, par exemple dans le cas où le fournisseur applique l'autoliquidation par erreur et que, par conséquent, aucune TVA n'est facturée, ou dans le cas où le client accepte une facture qui inclut la TVA par erreur au lieu d'indiquer que l'autoliquidation doit s'appliquer, et où ce client paie alors la TVA à son fournisseur.

Parallèlement, les parties prenantes sont catégoriques sur le fait que les coûts sont proportionnels aux bénéfices obtenus. Il a été souligné que les entreprises légitimes considèrent clairement que l'introduction de l'autoliquidation, qui permet d'assurer des conditions de concurrence équitables, justifie l'augmentation des coûts de conformité. Certaines entreprises estiment que les coûts supportés étaient nécessaires à la stabilisation du marché.

Un certain nombre de parties prenantes n'ont pas constaté d'augmentation des coûts de conformité. Certaines affirment que le mécanisme d'autoliquidation simplifie les procédures internes et réduit le flux de trésorerie superflu pour les contribuables et les administrations fiscales.

3.2.6 Autres questions et observations de la Commission

Bien qu'aucun problème majeur en ce qui concerne le déplacement de la fraude vers d'autres États membres n'ait été recensé, un certain nombre d'États membres ont souligné le fait que le risque d'un tel déplacement augmente et que le mécanisme d'autoliquidation est également introduit à titre de mesure préventive, notamment lorsqu'un État membre voisin a introduit la

mesure. Ainsi, le fait qu'aucun déplacement de la fraude vers d'autres États membres n'ait été observé peut être attribué en partie au fait qu'en introduisant le mécanisme d'autoliquidation de manière préventive, les États membres restreignent les possibilités permettant à ce déplacement de la fraude de s'opérer.

En ce qui concerne le déplacement de la fraude vers d'autres secteurs, la Commission a effectivement reçu un certain nombre de demandes émises par des États membres souhaitant appliquer l'autoliquidation aux livraisons nationales de certaines marchandises qui ne sont pas reprises à l'article 199 *bis*, mais qui sont souvent très proches des biens couverts par l'article en question. Une motivation assez fréquemment avancée pour justifier ces demandes réside dans le fait qu'un déplacement s'est opéré au sein de la chaîne d'opérations frauduleuse, les biens pour lesquels le pays concerné a décidé d'appliquer l'autoliquidation étant remplacés par des biens similaires qui ne sont pas repris dans la liste . Ce qui précède indique que l'autoliquidation au niveau national est une mesure qui peut résoudre, à brève échéance, un problème spécifique de fraude dans le cadre de la livraison de certains biens ou la prestation de certains services, mais qu'elle entraîne effectivement un déplacement de la fraude vers d'autres biens, lesquels concernent souvent les mêmes opérateurs. Cela confirme ce que certains États membres ont indiqué dans leurs réponses. Par conséquent, lors de l'examen de telles demandes de dérogations, la Commission insiste toujours pour que les États membres indiquent en même temps quelles autres mesures ils mettent en place ou comptent mettre en place afin de remédier aux problèmes de fraude à la TVA dans le secteur concerné.

Enfin, un certain nombre de parties prenantes du monde des entreprises ont formulé des observations à caractère général sur le mécanisme d'autoliquidation sectoriel. Dans l'ensemble, elles estiment que l'autoliquidation facultative rend plus complexe la réalisation d'activités commerciales, nuit à la sécurité juridique et a accentué la nécessité d'une mise en œuvre normalisée et harmonisée de la directive TVA. Certaines de ces parties prenantes ont fait observer que l'autoliquidation facultative est uniquement une mesure rapide et non une solution efficace à long terme, étant donné que, dans l'ensemble, la fraude à la TVA n'a pas connu une tendance à la baisse au fil des ans. Par conséquent, d'après elles, un système plus robuste et davantage à l'épreuve de la fraude est nécessaire.

3.3 Période minimale de deux ans pour l'application de la mesure visée à l'article 199 *bis* de la directive TVA

Conformément à l'article 199 *bis*, paragraphe 1, de la directive TVA, les États membres peuvent appliquer le mécanisme d'autoliquidation jusqu'au 31 décembre 2018 et pour une période minimale de deux ans.

L'exigence d'une période minimale de deux ans pour l'application de la mesure s'est révélée être un obstacle pour quelques États membres souhaitant introduire le mécanisme d'autoliquidation dans le courant de l'année 2017 afin de lutter contre des cas nouvellement découverts de fraude à la TVA pour des livraisons des biens et/ou des prestations de services énumérés à l'article 199 *bis*. Les États membres concernés ont finalement dû introduire une demande de dérogation au titre de l'article 395 de la directive TVA et conformément à la

procédure établie par cet article, ce qui a retardé la réponse des États membres au problème de fraude. Cet état de fait soulève la question de l'utilité de la limite de deux ans.

3.4 Évaluation de la mesure prévue à l'article 199 *ter* de la directive TVA

L'article 199 *ter* de la directive TVA permet aux États membres de désigner le destinataire en tant que redevable de la TVA due sur certaines livraisons de biens et prestations de services en recourant à la mesure du mécanisme de réaction rapide («MRR») visant à lutter contre la fraude fiscale soudaine et massive susceptible d'entraîner des pertes financières considérables et irréparables.

Le MRR n'a jamais été appliqué étant donné qu'il est difficile pour les États membres de remplir les conditions fixées. Le questionnaire relatif à cette mesure n'a été envoyé qu'aux États membres⁵ et se concentrait sur l'utilité de la mesure et les conditions de son application. La majorité des États membres ont fait connaître leur point de vue sur ces aspects.

3.4.1 Évaluation par les États membres

La grande majorité des États membres qui ont formulé une réponse estiment que le MRR reste un outil utile dans le cadre de la lutte contre certains cas de fraude soudaine et massive. La mesure permet d'améliorer la possibilité, pour les États membres de lutter contre les mécanismes de fraude et de réduire le risque de pertes de TVA irréparables. La mesure complète et protège l'ensemble du système de TVA. Les États membres soulignent le caractère extraordinaire de la mesure, qui devrait uniquement constituer une solution de dernier recours.

Certains États membres estiment que la mesure n'est pas utile et affirment que les conditions sont extrêmement strictes et ne peuvent pas être remplies dans la pratique. Un État membre a indiqué que les conditions portant sur le caractère «soudain» et «massif» de la fraude s'excluent mutuellement dans la pratique. Si la fraude survient de manière soudaine, il est difficile de prouver son caractère massif. S'il est possible de prouver le caractère massif de la fraude, le critère relatif à son caractère «soudain» ne peut être rempli.

Seul un État membre a fait observer que la mesure n'était pas utile car, selon lui, les autres mesures fournies par la directive TVA sont suffisantes.

4 CONCLUSIONS ET VOIE À SUIVRE

Dans l'ensemble, les États membres estiment que le mécanisme d'autoliquidation visé à l'article 199 *bis*, paragraphe 1, de la directive TVA est un outil très efficace et efficient dans le cadre de la lutte contre la fraude à la TVA. Du fait de l'introduction du mécanisme d'autoliquidation, la fraude a connu une diminution significative ou a disparu dans les secteurs définis. Les réponses fournies par les parties prenantes commerciales consultées vont

⁵ La mesure n'ayant jamais été appliquée, les entreprises n'ont aucune expérience de son application.

dans la même direction. En ce qui concerne le MRR visé à l'article 199 *ter* de la directive TVA, bien qu'il n'ait jamais été utilisé, la plupart des États membres estiment qu'il s'agit malgré tout d'un outil utile dans certains cas exceptionnels de fraude à la TVA.

Les mesures visées aux articles 199 *bis* et 199 *ter* de la directive TVA sont limitées dans le temps et expirent le 31 décembre 2018. Il ressort du retour d'informations des États membres et des parties prenantes que, si les mesures n'étaient pas prolongées, les États membres se retrouveraient privés d'un outil efficace dans le cadre de la lutte contre la fraude à la TVA.

Un mécanisme d'autoliquidation sectoriel ajoute une certaine complexité au système de TVA des États membres participants, ce qui entraîne une augmentation des coûts de conformité pour les entreprises et de la charge administrative pour les administrations fiscales. D'après une étude récente sur l'évaluation du mécanisme d'autoliquidation facultatif⁶, le mécanisme d'autoliquidation entraîne une augmentation de 43 % des coûts de conformité supportés par les entreprises. Le mécanisme d'autoliquidation peut représenter une charge particulièrement lourde pour les PME, qui ne disposent souvent pas des ressources hautement techniques nécessaires pour gérer les exigences liées au respect des règles découlant du mécanisme d'autoliquidation.

L'évaluation d'un mécanisme d'autoliquidation généralisé (le comparant également au mécanisme d'autoliquidation sectoriel) sur le marché intérieur a été réalisée dans le cadre de l'analyse d'impact accompagnant la proposition en ce qui concerne l'application temporaire d'un mécanisme d'autoliquidation généralisé⁷. Le mécanisme d'autoliquidation sectoriel est considéré comme une mesure temporaire efficace et la Commission n'a pas été informée de la possibilité qu'un mécanisme d'autoliquidation ciblé entraîne des conséquences préjudiciables majeures étant données sa portée restreinte et sa limitation dans le temps.

En attendant l'entrée en vigueur du régime définitif, les possibilités prévues aux articles 199 *bis* et 199 *ter* se sont révélées très utiles pour les États membres en tant que mesures ad hoc temporaires et ciblées. L'expiration des mesures, sans aucune solution de remplacement, pourrait, à terme, entraîner une augmentation de la fraude à la TVA, une diminution de l'équité fiscale et une perte de recettes publiques.

Eu égard aux éléments susmentionnés et étant donné que le régime de TVA définitif permettrait de résoudre le problème causé par l'exonération de la TVA liée à la livraison intracommunautaire de biens, dans le cadre de laquelle l'acquéreur obtient les biens sans avoir

⁶ EY, 2014.

⁷ Proposition de DIRECTIVE DU CONSEIL modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'application temporaire d'un mécanisme d'autoliquidation généralisé pour les livraisons de biens et les prestations de services dépassant un certain seuil. [COM(2016) 811 final] du 21 décembre 2016.

Cette proposition offre aux États membres la possibilité d'introduire un mécanisme d'autoliquidation généralisé (et non pour des secteurs particuliers uniquement) pour les livraisons de biens et prestations de services au niveau national, sous réserve de certaines conditions. La portée du mécanisme d'autoliquidation généralisé et les conditions requises pour l'application de celui-ci diffèrent des conditions établies aux articles 199 *bis* et 199 *ter* de la directive TVA. Par conséquent, celui-ci ne remplacerait pas les mesures prévues par ces articles.

à payer de TVA au fournisseur, il convient que les deux mesures (celle de l'article 199 *bis* et celle du MRR, établi à l'article 199 *ter*) soient prolongées jusqu'à la date d'entrée en vigueur du régime définitif ou pour une autre période limitée. Si les deux mesures venaient à expirer à ce stade, le nombre d'outils dont disposent les États membres pour lutter contre la fraude à la TVA dans certains secteurs serait réduit. Par conséquent, la Commission émettra une proposition législative appropriée en vue de la prolongation des mesures existantes dans le courant du deuxième trimestre de 2018.