



COUR DES
COMPTES
EUROPÉENNE

Étude de cas rapide
Remboursement de la
TVA pour les dépenses
de cohésion: un domaine
exposé aux erreurs et à
une utilisation non
optimale des fonds de
l'UE

Novembre 2018

Qu'est-ce que la TVA et comment fonctionne-t-elle?

03 La TVA est une taxe indirecte sur la consommation de biens et de services; elle est régie par des règles établies au niveau des États membres. Au sein de l'UE, les taux *normaux de TVA* varient entre 17 % au Luxembourg et 27 % en Hongrie. Afin d'assurer un certain degré d'harmonisation dans l'ensemble de l'UE, la directive TVA de 2006³ prévoit un système commun de TVA que les États membres sont tenus d'intégrer dans leur réglementation nationale.

04 Un assujetti⁴ est tenu d'appliquer la TVA sur ses activités imposables (ventes) et de verser le montant perçu à l'administration fiscale nationale. Pour sa part, il peut demander le remboursement de la TVA déjà acquittée sur ses propres achats de biens et de services correspondants.

05 À la fin du processus de production et/ou de commercialisation, le montant total de la TVA incluse dans le prix final est versé au budget de l'État. Le consommateur final, qui n'ajoute aucune valeur supplémentaire au produit, n'a pas droit à un remboursement et supporte donc, en définitive, la totalité du coût de la TVA en tant que partie du prix final du produit acheté (voir ***figure 1***).

³ 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).

⁴ D'une manière générale, est considéré comme « assujetti » quiconque exerce, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient le but ou les résultats de cette activité.

Tentatives de la Commission pour améliorer la situation

La situation à ce jour

23 La Commission a tenté de remédier aux problèmes de récupération de la TVA dans sa proposition de règlement portant dispositions communes relatives aux Fonds ESI pour la période 2014-2020¹¹. La condition d'éligibilité de base était que seule la TVA non récupérable devait être remboursée; cependant, la proposition suggérait d'exclure le remboursement de la TVA acquittée par des non-assujettis au sens de la directive TVA (en général, des organismes publics), ou payée dans le cadre de projets d'infrastructure. Les législateurs n'ont pas retenu cette option dans le règlement finalement approuvé.

24 En 2015, nous avons recommandé à la Commission de clarifier, en particulier pour les bénéficiaires publics, la notion de TVA récupérable de manière à éviter des interprétations divergentes et une utilisation non optimale des fonds de l'UE. En réponse à notre recommandation, la Commission a établi des orientations sur le sujet, qui ont été publiées en novembre 2018¹².

25 La note d'orientation de la Commission est un document exhaustif qui traite des conditions d'éligibilité en matière de TVA en vertu des règles de la politique de cohésion pour la période 2014-2020. Elle explique les principes sur lesquels l'évaluation de l'éligibilité de la TVA devrait reposer et précise comment traiter la question de l'éligibilité de la TVA dans le cadre de différents scénarios (en particulier comment interpréter la jurisprudence de la Cour de justice). Toutefois, l'éligibilité de la TVA dans le domaine de la cohésion demeure un sujet complexe, et la Commission souligne dans sa note d'orientation qu'elle adoptera une position définitive sur cette question au cas par cas, en tenant compte des particularités des différentes opérations.

¹¹ Document COM(2011) 0615 final, article 59, paragraphe 3, point c).

¹² Document SWD(2018)459 final intitulé *Guidance note on Conditions for eligibility of VAT under Cohesion policy rules in the 2014-2020 programming period*.

26 Dans notre rapport annuel 2017, nous avons également recommandé à la Commission de proposer, pour le cadre financier post-2020, des modifications législatives dans le RPDC visant à exclure la possibilité que des fonds de l'UE servent à rembourser des dépenses de TVA à des organismes publics. Au lieu de cela, la Commission a proposé une règle simplifiée concernant l'éligibilité de la TVA pour les bénéficiaires tant publics que privés¹³. Conformément à cette règle, la TVA, qu'elle soit récupérable ou non, serait remboursée si le coût total du projet était inférieur à 5 millions d'euros. Pour les projets d'un montant supérieur à ce seuil, la totalité de la TVA (y compris la TVA non récupérable) serait inéligible.

Ce qui pourrait se produire au cours de la prochaine période de programmation

27 La proposition de la Commission renforce la sécurité juridique par rapport aux périodes de programmation précédentes et est, en principe, plus simple à appliquer. Toutefois, nous ignorons pour quelle raison le seuil a été fixé à 5 millions d'euros.

28 En outre, la proposition ne résout pas la question de l'utilisation non optimale des fonds de l'UE pour les projets d'un montant inférieur à 5 millions d'euros:

- o les organismes publics continueront à percevoir des fonds de l'UE en remboursement de la TVA, même si celle-ci ne constitue pas réellement un coût pour les États membres;
- o le remboursement de la TVA serait également imputé au budget de l'UE dans le cas des projets où elle ne constitue pas un coût réel pour le bénéficiaire (par exemple les entreprises privées qui peuvent récupérer la TVA).

29 La proposition de RPDC offre aux autorités des États membres une très grande souplesse en ce qui concerne la détermination de l'étendue d'un projet. Cela pourrait

¹³ Article 58, paragraphe 1, point c), de la proposition de règlement du Parlement européen et du Conseil portant dispositions communes relatives au Fonds européen de développement régional, au Fonds social européen plus, au Fonds de cohésion et au Fonds européen pour les affaires maritimes et la pêche, et établissant les règles financières applicables à ces Fonds et au Fonds «Asile et migration», au Fonds pour la sécurité intérieure et à l'instrument relatif à la gestion des frontières et aux visas (COM(2018) 375 final).

amener des bénéficiaires à élaborer des projets artificiellement en deçà du seuil de 5 millions d'euros afin de maximiser la possibilité d'obtenir des fonds de l'UE¹⁴.

30 En outre, la proposition de la Commission pour la politique de cohésion 2021-2027 n'est pas cohérente avec les règles applicables à d'autres domaines d'action. Le règlement financier, qui fixe les règles financières générales applicables au budget de l'UE, précise comment la TVA doit être traitée lorsqu'il s'agit de subventions gérées directement par la Commission¹⁵. La TVA n'est éligible¹⁶ que si elle n'est pas récupérable au titre de la législation nationale applicable en matière de TVA et qu'elle est payée par un bénéficiaire autre qu'un non-assujetti au sens de la directive TVA. Ainsi, d'une manière générale, les organismes publics (les autorités nationales, régionales ou locales et les autres organismes de droit public) ne peuvent pas déclarer la TVA en tant que coûts éligibles.

31 C'est pourquoi nous maintenons que la recommandation formulée dans notre rapport annuel 2017¹⁷ et consistant à exclure la possibilité que la TVA soit remboursée à des organismes publics sur les fonds de l'UE, permet de réduire le risque d'erreur dans les dépenses de cohésion et de garantir une meilleure utilisation des fonds de l'UE du point de vue de la bonne gestion financière.

¹⁴ Pour un projet doté d'un budget de 8 millions d'euros, le bénéficiaire n'aurait droit à aucun remboursement de la TVA. Toutefois, si le même bénéficiaire mettait en place deux projets de 4 millions d'euros chacun, la TVA serait éligible dans les deux cas. Avec un taux de cofinancement de 70 % et un taux de TVA de 20 %, ces deux scénarios donnent lieu à une différence d'environ 1 million d'euros pour ce qui est du montant de la subvention perçue.

¹⁵ Article 186, paragraphe 4, du règlement (UE, Euratom) 2018/1046 du Parlement européen et du Conseil du 18 juillet 2018 relatif aux règles financières applicables au budget général de l'Union, modifiant les règlements (UE) n° 1296/2013, (UE) n° 1301/2013, (UE) n° 1303/2013, (UE) n° 1304/2013, (UE) n° 1309/2013, (UE) n° 1316/2013, (UE) n° 223/2014, (UE) n° 283/2014 et la décision n° 541/2014/UE, et abrogeant le règlement (UE, Euratom) n° 966/2012 (JO L 193 du 30.7.2018, p. 1-222). Ces dispositions sont identiques aux règles d'éligibilité définies à l'article 126, paragraphe 3, point c), du règlement financier abrogé (n° 966/2012) et à l'article 187 du règlement délégué de la Commission (n° 1268/2012) relatif aux règles d'application du règlement financier.

¹⁶ Les exceptions à cette règle sont définies à l'article 186, paragraphe 4, du règlement financier.

¹⁷ Voir les points 6.40 à 6.42 et 6.78, ainsi que la recommandation n° 2 de notre rapport annuel 2017.

32 Conformément à la situation juridique à la base de notre recommandation (voir points 07 et 08), et suivant l'argument développé au point 88 de l'avis n° 6/2018, la TVA ne devrait être remboursée qu'au petit nombre d'organismes privés qui ne peuvent pas la récupérer, c'est-à-dire lorsqu'elle constitue un coût réel¹⁸.

À propos des rapports annuels et des études de cas rapides de la Cour

Dans nos rapports annuels, nous donnons une vue d'ensemble de la gestion financière de l'UE au cours de l'année écoulée et nous formulons des suggestions d'amélioration. Ce faisant, nous épaulons le Parlement européen et le Conseil dans leur examen minutieux de l'utilisation des fonds de l'Union.

Les études de cas rapides ne s'appuient pas sur de nouveaux travaux d'audit et ne contiennent aucune nouvelle conclusion ou recommandation d'audit. Elles présentent et établissent des faits concernant des thèmes spécifiques et comportent une analyse ciblée visant à faciliter la compréhension de ces faits.

L'équipe d'audit peut être contactée à l'adresse:

ECA-COH-SOA-2018@eca.europa.eu

¹⁸ Sur la base des 561 projets que nous avons examinés dans le cadre de nos travaux relatifs à la DAS entre 2015 et 2017, nous estimons que la part des organismes privés qui ne pouvaient pas récupérer la TVA ne représentait que 0,2 % de l'ensemble des bénéficiaires.

Glossaire

Assujetti: généralement une entreprise, un entrepreneur individuel ou un autre professionnel.

Cohésion: dénomination abrégée de la sous-rubrique 1b du cadre financier pluriannuel (CFP) «Cohésion économique, sociale et territoriale».

Fonds relevant de la politique de cohésion: pour la période de programmation 2014-2020, les fonds relevant de la politique de cohésion font partie des Fonds structurels et d'investissement européens (Fonds ESI).

Organismes publics: administrations nationales, régionales ou locales, ou tout autre organisme de droit public.

Remboursement: ce terme ne désigne pas nécessairement un flux de trésorerie réel; il peut s'agir d'une réduction de taxe sur les ventes.

Taux de TVA normal: il s'agit du taux qu'un pays de l'UE est tenu d'appliquer à tous les biens et services non exonérés. Un État membre peut appliquer des taux réduits sur des biens ou des services, sous réserve que certaines conditions soient remplies.

Équipe de la Cour

La présente étude de cas rapide a été adoptée par la Chambre II (Investissements en faveur de la cohésion, de la croissance et de l'inclusion), présidée par M^{me} Iliana Ivanova, Membre de la Cour. La mission d'audit a été effectuée sous la responsabilité de M. Tony Murphy, Membre de la Cour, assisté de: M. Wolfgang Stolz, chef de cabinet, M. Brian Murphy, attaché de cabinet et M. Peter Borsos, assistant de cabinet; M. Juan Ignacio Gonzalez Bastero, manager principal, et M^{me} Orsolya Szarka, chef de mission. L'assistance linguistique a été assurée par M. Mark Smith.

Au cours des dernières années, nous avons présenté dans nos rapports annuels un certain nombre d'erreurs et d'insuffisances dans le traitement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en tant que coût éligible pour les dépenses de cohésion. Le présent document d'analyse vise à compléter les observations concernant la TVA formulées dans nos rapports annuels ainsi que les points de vue exprimés dans l'avis n° 6/2018.

En nous fondant sur les résultats et les données provenant de précédents audits DAS, nous avons analysé la relation entre TVA récupérable et TVA éligible. Nous donnons une vue d'ensemble des erreurs et des incohérences que nous avons constatées et mettons en évidence des cas d'utilisation non optimale des fonds de l'UE résultant d'une interprétation souple de la notion de TVA récupérable, en particulier dans le cas d'organismes publics bénéficiant de l'aide de l'Union.

Sur la base de notre analyse et conformément à nos recommandations antérieures, nous estimons que la Commission et les législateurs devraient envisager de revoir les règles relatives à l'éligibilité de la TVA. Les efforts déployés pour simplifier les règles ne devraient toutefois pas aller à l'encontre du principe de bonne gestion financière des fonds de l'UE.

Vous pouvez prendre contact avec l'équipe d'audit à l'adresse:

ECA-Cohesion-SoA-2018@eca.europa.eu.

COUR DES COMPTES EUROPÉENNE

12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUXEMBOURG

Tél. +352 4398-1

Contact: eca.europa.eu/fr/Pages/ContactForm.aspx

Site web: eca.europa.eu

Twitter: @EUAuditors



COUR DES
COMPTES
EUROPÉENNE



© Union européenne, 2018.

Toute utilisation ou reproduction de photos ou d'autres éléments non protégés par le droit d'auteur de l'Union européenne nécessite l'autorisation expresse du titulaire du droit d'auteur.