

Rapport spécial

**Lutte contre  
la fraude à la TVA  
intracommunautaire:  
des actions  
supplémentaires  
s'imposent**



COUR DES  
COMPTES  
EUROPÉENNE

COUR DES COMPTES EUROPÉENNE  
12, rue Alcide De Gasperi  
1615 Luxembourg  
LUXEMBOURG

Tél. +352 4398-1

Courriel: [eca-info@eca.europa.eu](mailto:eca-info@eca.europa.eu)  
Internet: <http://eca.europa.eu>

Twitter: @EUAuditorsECA  
YouTube: EUAuditorsECA

De nombreuses autres informations sur l'Union européenne sont disponibles sur l'internet  
via le serveur Europa (<http://europa.eu>).

Luxembourg: Office des publications de l'Union européenne, 2016

Print	ISBN 978-92-872-3850-4	ISSN 1831-0850	doi:10.2865/095545	QJ-AB-15-024-FR-C
PDF	ISBN 978-92-872-3832-0	ISSN 1977-5695	doi:10.2865/072790	QJ-AB-15-024-FR-N
EPUB	ISBN 978-92-872-3851-1	ISSN 1977-5695	doi:10.2865/23653	QJ-AB-15-024-FR-E

© Union européenne, 2016  
Reproduction autorisée, moyennant mention de la source

*Printed in Luxembourg*

**Rapport spécial****Lutte contre  
la fraude à la TVA  
intracommunautaire:  
des actions  
supplémentaires  
s'imposent**

(présenté en vertu de l'article 287, paragraphe 4,  
deuxième alinéa, du TFUE)

Les rapports spéciaux de la Cour présentent les résultats de ses audits de la performance et de conformité relatifs à des domaines budgétaires ou des questions de gestion spécifiques. La Cour sélectionne et conçoit ces tâches d'audit de manière à maximiser leur incidence en tenant compte des risques susceptibles d'affecter la performance ou la conformité, du niveau des recettes ou des dépenses concernées, des évolutions escomptées ainsi que de l'intérêt politique et de l'intérêt du public.

Le présent audit de la performance a été réalisé par la Chambre IV, présidée par M. Milan Martin Cvikl, Membre de la Cour, et compétente pour les domaines de dépenses relatifs aux recettes, à la recherche et aux politiques internes, à la gouvernance économique et financière, ainsi qu'aux institutions et organes de l'Union européenne. L'audit a été effectué sous la responsabilité de M. Neven Mates, Membre de la Cour, assisté de: M. Georgios Karakatsanis, chef de cabinet; M<sup>me</sup> Angela McCann, chef d'unité; M. Carlos Soler Ruiz, chef d'équipe, ainsi que de M<sup>mes</sup> Maria Echanove et Maria Isabel Quintela et MM. Dan Danielescu, Josef Edelmann, Timothy Upton, Wolfgang Hinnenkamp et Marko Mrkalj, auditeurs.



*De gauche à droite: D. Danielescu, A. McCann, J. Edelmann, N. Mates, G. Karakatsanis, M. I. Quintela, W. Hinnenkamp, C. Soler Ruiz.*

## Points

### Sigles et acronymes

### Glossaire

### I-VII Synthèse

### V-VII Nos principales recommandations

### 1-13 Introduction

#### 1-4 Comment les transactions intracommunautaires sont-elles taxées?

#### 5-10 Comment le paiement de la TVA sur les transactions intracommunautaires est-il éludé?

#### 11-13 Comment fonctionne la coopération administrative en matière de lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire?

### 14-18 Étendue et approche de l'audit

### 19-111 Observations

#### 19-25 Absence de données et d'indicateurs comparables concernant la fraude à la TVA intracommunautaire

#### 20-22 Absence d'estimations de la fraude à la TVA intracommunautaire au niveau de l'UE font défaut

#### 23-25 Absence d'indicateurs de performance relatifs à la fraude à la TVA intracommunautaire

#### 26-62 Le cadre de coopération administrative existant permet aux administrations fiscales des États membres de partager des informations sur la TVA

#### 27-36 Les États membres considèrent que l'échange d'informations au moyen de formulaires électroniques types est l'outil le plus efficace, mais le délai de réponse est trop long

#### 37-44 Le système VIES fournit des informations sur les transactions intracommunautaires, mais il souffre de quelques problèmes de fiabilité occasionnels

#### 45-47 Les contrôles multilatéraux constituent un instrument efficace, mais ils sont effectués moins fréquemment

#### 48-55 Eurofisc: un instrument prometteur qui nécessite des améliorations

- 56-59 La Commission fournit une assistance précieuse aux États membres, mais elle n’y effectue pas de visites
- 60-62 Les informations transmises par les pays tiers ne sont pas échangées entre les États membres
- 63-70 Fiscalis constitue un instrument essentiel de l’UE pour renforcer la coopération administrative
- 71-92 **La législation relative à la TVA a été adaptée pour lutter contre la fraude**
- 73-75 États récapitulatifs de TVA: réduction de la période de déclaration et du délai de transmission
- 76-85 Régime douanier 42: la plupart des recommandations formulées par la Cour ont été acceptées par la Commission, mais elles n’ont pas été mises en œuvre par les États membres
- 86-89 Autoliquidation: un instrument utile de lutte contre la fraude à l’opérateur défaillant, qui n’est pas utilisé de manière cohérente
- 90-92 La législation sur le commerce électronique est conforme aux meilleures pratiques internationales, mais elle est difficile à appliquer
- 93-111 **Manque de coopération et chevauchement de compétences entre les autorités administratives, judiciaires et répressives en matière de lutte contre la fraude à la TVA**
- 95-100 Échanges de données insuffisants entre les autorités douanières et fiscales, la police et les autorités chargées des enquêtes et des poursuites
- 101-103 Europol et l’OLAF n’ont pas accès aux données VIES et Eurofisc
- 104-109 Empact: une bonne initiative, mais dont la viabilité est compromise
- 110-111 Les États membres s’opposent aux propositions visant à intégrer la TVA dans le champ d’application de la directive sur la protection des intérêts financiers et du règlement sur le Parquet européen
- 112-122 **Conclusions et recommandations**
- 113 **Évaluation de l’efficacité du système**
- 114 **Le recoupement des données douanières et TVA est primordial**
- 115 **Amélioration du système d’alerte précoce d’Eurofisc pour mieux cibler les opérateurs à haut risque**
- 116-117 **Amélioration du cadre législatif existant**
- 118-119 **Amélioration des modalités de coopération administrative**
- 120-122 **Amélioration de la coopération entre les autorités administratives, judiciaires et répressives**

**Annexe I — Approche d’audit au niveau de la Commission**

**Annexe II — Approche d’audit au niveau des autorités douanières et fiscales dans les États membres**

**Annexe III — Modèle de contrôle de la Cour des comptes européenne relatif au régime douanier 42**

**Réponses de la Commission**

**B2C:** *business to consumer* («d'entreprise à particulier»)

**CML:** contrôles multilatéraux

**DAC:** dispositions d'application du code des douanes communautaire

**DAU:** document administratif unique

**DG Fiscalité et union douanière:** direction générale de la fiscalité et de l'union douanière

**Impact:** plateforme pluridisciplinaire européenne contre les menaces criminelles

**Fraude MTIC:** fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant

**GCD:** groupe «Coopération douanière»

**OCDE:** Organisation de coopération et de développement économiques

**ODC:** opération douanière conjointe

**OLAF:** Office européen de lutte antifraude

**PIF:** protection des intérêts financiers de l'Union

**SCAC:** comité permanent de la coopération administrative (*Standing Committee on Administrative Cooperation*)

**TVA:** taxe sur la valeur ajoutée

**UE:** Union européenne

**VIES:** système d'échange d'informations en matière de TVA (*VAT Information Exchange System*)



**Acquisition intracommunautaire de biens:** obtention du pouvoir de disposer, en tant que propriétaire, d'un bien meuble corporel expédié ou transporté à destination de l'acquéreur, par le vendeur, par l'acquéreur ou pour leur compte, vers un État membre autre que celui de départ de l'expédition ou du transport du bien.

**Coopération administrative:** échange d'informations entre les États membres, dans le cadre duquel les administrations fiscales des États membres doivent se prêter mutuellement assistance et collaborer avec la Commission conformément aux dispositions du règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010, en vue d'assurer la bonne application de la TVA sur les livraisons de biens et les prestations de services, l'acquisition intracommunautaire et l'importation de biens. Les échanges d'informations entre États membres englobent toutes les informations susceptibles de leur permettre d'établir correctement la TVA, y compris celles relatives à des cas spécifiques.

**Déclaration en douane:** acte par lequel une personne manifeste la volonté d'assigner à une marchandise un régime douanier déterminé.

**Entreprise relais:** entreprise qui effectue des livraisons intracommunautaires réelles ou fictives à destination d'opérateurs défaillants. Elle participe volontairement au système frauduleux.

**État membre d'acquisition:** État membre dans lequel l'acquisition intracommunautaire a lieu.

**État membre de destination:** État membre vers lequel les marchandises sont expédiées ou transportées, autre que celui dans lequel la livraison a lieu.

**État membre de livraison:** État membre à partir duquel la livraison intracommunautaire a lieu.

**État membre d'importation:** État membre dans lequel les marchandises sont physiquement importées au sein de l'UE et mises en libre pratique.

**État récapitulatif de TVA:** relevé que doit déposer tout assujetti à la TVA qui effectue des livraisons intracommunautaires. L'état récapitulatif de TVA doit être établi, en règle générale, chaque mois et mentionne, pour chaque acquéreur, le montant total des livraisons de biens et de services effectuées dans d'autres États membres, ainsi que la liste des numéros d'identification TVA correspondants.

**Eurofisc:** réseau décentralisé de fonctionnaires des administrations fiscales et douanières des États membres, qui échangent rapidement des informations ciblées sur des entreprises et des opérations potentiellement frauduleuses.

**Eurojust:** agence de l'Union européenne pour la coopération judiciaire, instituée afin de renforcer la lutte contre les formes graves de criminalité organisée. Elle est constituée de procureurs, de magistrats ou d'officiers de police nationaux ayant des compétences équivalentes, détachés par chaque État membre conformément à son système juridique.

**Eupol (Office européen de police):** agence de l'Union européenne chargée de faire respecter la loi. Elle assiste les autorités répressives des États membres dans la lutte contre les formes graves de criminalité organisée.

**Fiscalis:** programme d'action de l'UE visant à financer les initiatives prises par les administrations fiscales pour améliorer le fonctionnement des systèmes fiscaux dans le marché intérieur au moyen de systèmes de communication et d'échange d'informations, de contrôles multilatéraux, de séminaires et de groupes de projet, de visites de travail, d'actions de formation et d'autres actions similaires nécessaires pour réaliser les objectifs du programme.

**Libre pratique:** statut d'une marchandise importée d'un pays tiers, qui a été soumise à l'ensemble des formalités d'importation de manière à pouvoir être vendue et/ou consommée sur le marché de l'UE.

**Livraison intracommunautaire de marchandises:** livraison de biens expédiés ou transportés en dehors de leur territoire d'origine, mais dans l'UE, par un vendeur, par un acquéreur ou pour leur compte, effectuée pour un autre assujetti, ou pour une personne morale non assujettie, agissant en tant que tel dans un État membre autre que celui de départ de l'expédition ou du transport des biens.

**Mainlevée d'une marchandise:** acte par lequel les autorités douanières rendent une marchandise disponible aux fins prévues par le régime douanier sous lequel elle est placée.

**Numéro d'identification TVA:** numéro individuel attribué à tout assujetti qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de services, ou qui procède à des acquisitions de biens à des fins professionnelles. Chaque numéro comporte un préfixe de deux lettres permettant d'identifier l'État membre par lequel il a été attribué.

**O\_MCTL:** message de contrôle du système VIES, généré après réception d'un message VIES et recensant tous les numéros de TVA inactifs que celui-ci contient.

**Opérateur défaillant:** opérateur immatriculé à la TVA, qui, avec une intention peut-être frauduleuse, se porte acquéreur de biens ou de services ou simule de le faire, sans s'acquitter de la TVA, et qui fournit ces biens ou services en facturant la TVA, sans toutefois la reverser à l'administration fiscale de l'État membre concerné.

**Régime douanier 42:** régime auquel recourt un importateur pour obtenir une exonération de la TVA lorsque les marchandises importées sont destinées à être transportées dans un autre État membre. La TVA est due dans l'État membre de destination.

**SCAC:** le comité permanent de la coopération administrative (*Standing Committee on Administrative Cooperation*) est un comité de réglementation institué en vertu de l'article 58 du règlement (UE) n° 904/2010, dont le rôle est d'assister la Commission dans les domaines mentionnés dans ledit règlement. Il est composé de représentants des États membres et présidé par un représentant de la Commission.

**Transfert:** expédition ou transport d'une marchandise, effectué(e) par le fournisseur ou pour son compte, en dehors du territoire de l'État membre dans lequel la livraison a lieu, mais dans l'UE, pour les besoins de son entreprise.

**VIES (VAT Information Exchange System):** le système d'échange d'informations sur la TVA est un réseau électronique servant à communiquer des informations relatives aussi bien à la validité des numéros d'identification TVA des sociétés immatriculées dans les États membres qu'aux livraisons intracommunautaires exonérées. Les administrations fiscales nationales sont chargées de saisir les deux types d'informations dans le système.

## I

Institué le 1<sup>er</sup> janvier 1993, le marché unique a aboli les contrôles aux frontières pour le commerce intracommunautaire. Dès lors que l'exonération de la TVA continuait d'être appliquée aux biens et aux services exportés vers un autre État membre, ceux-ci risquaient de n'être taxés ni dans l'État membre de livraison, ni dans l'État membre de consommation. Outre la perte de recettes qu'elle entraîne pour les États membres, la TVA non perçue a également un effet sur les ressources propres de l'Union.

## II

Dans le cadre du présent audit, nous nous sommes attachés à déterminer si l'Union européenne lutte efficacement contre la fraude à la TVA. Nous avons constaté que le système de l'UE n'est pas suffisamment efficace et qu'il pâtit du manque de données et d'indicateurs comparables sur la fraude à la TVA intracommunautaire au niveau de l'UE.

## III

La fraude à la TVA est souvent liée à la criminalité organisée. Les représentants d'Europol estiment à 40-60 milliards d'euros les pertes annuelles de recettes de TVA des États membres imputables aux groupes criminels organisés, 2 % de ces groupes étant à l'origine de 80 % des MTIC.

## IV

L'UE a mis en place une série d'instruments dont les États membres peuvent se servir pour lutter contre la fraude à la TVA intracommunautaire, mais certains d'entre eux doivent être renforcés ou utilisés de manière plus cohérente. Plus précisément:

- a) la plupart des États membres visités ne réalisent pas de contrôles croisés efficaces entre les données douanières et fiscales;
  - b) le cadre de coopération administrative permet aux administrations fiscales des États membres de partager des informations relatives à la TVA, mais l'exactitude, l'exhaustivité et l'actualité des données posent problème;
  - c) il existe un manque de coopération ainsi que des chevauchements de compétences entre les autorités administratives, judiciaires et répressives.
- ### Nos principales recommandations
- V** Bien qu'il incombe essentiellement aux États membres d'approuver et de mettre en œuvre de nouvelles mesures juridiques, la Commission devrait:
- a) engager un effort coordonné des États membres pour mettre en place un système commun de collecte des statistiques relatives à la fraude à la TVA intracommunautaire;
  - b) proposer des modifications législatives permettant de procéder à des contrôles croisés efficaces entre les données douanières et TVA;
  - c) faire preuve d'initiative et encourager les États membres à remédier aux faiblesses qui affectent Eurofisc;
  - d) inciter les États membres à mieux coordonner leurs politiques en matière d'autoliquidation;
  - e) mettre l'accent, dans le cadre de son évaluation des dispositifs de coopération administrative, sur l'amélioration des délais de réponse des États membres aux demandes d'information, de la fiabilité du système VIES et du suivi des observations formulées dans ses précédents rapports relatifs à la coopération administrative;
  - f) lever, en collaboration avec les États membres, les obstacles juridiques empêchant l'échange d'informations entre les autorités administratives, judiciaires et répressives aux niveaux national et de l'UE. En particulier, l'OLAF et Europol devraient avoir accès aux données VIES et Eurofisc et les États membres devraient bénéficier des informations fournies par ces deux organismes.

### VI

Les États membres devraient lutter contre les activités illégales portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union au moyen de mesures de dissuasion efficaces, notamment législatives. En particulier, le Conseil devrait:

- a) approuver la proposition de la Commission relative à la responsabilité solidaire;
- b) autoriser la Commission à négocier et à signer des accords d'assistance mutuelle avec les pays dans lesquels la plupart des fournisseurs de services numériques sont établis;

### VII

Afin de protéger efficacement les intérêts financiers de l'Union européenne, le Parlement européen et le Conseil devraient:

- a) intégrer la TVA dans le champ d'application de la directive relative à la lutte contre la fraude (directive «PIF») et du règlement sur le Parquet européen;
- b) conférer à l'OLAF des compétences claires et lui fournir des outils pour enquêter sur les fraudes à la TVA intracommunautaire.

## Comment les transactions intracommunautaires sont-elles taxées?

### 01

Institué le 1<sup>er</sup> janvier 1993, le marché unique a aboli les contrôles aux frontières pour le commerce intracommunautaire. Les fournisseurs assujettis à la TVA sont habilités à appliquer un taux de TVA nul à leurs ventes à des clients assujettis à la TVA établis dans un autre État membre. En principe, la TVA doit être acquittée dans l'État membre où les biens sont consommés.

### 02

L'administration fiscale de l'État membre fournisseur est tenue d'accorder une exonération de la TVA aux livraisons intracommunautaires de marchandises, à condition que ces marchandises soient livrées à un client ou directement transférées<sup>1</sup> au fournisseur dans un autre État membre. L'exonération de la TVA ne devient applicable que lorsque le fournisseur peut démontrer que les biens ont physiquement quitté l'État membre fournisseur.

### 03

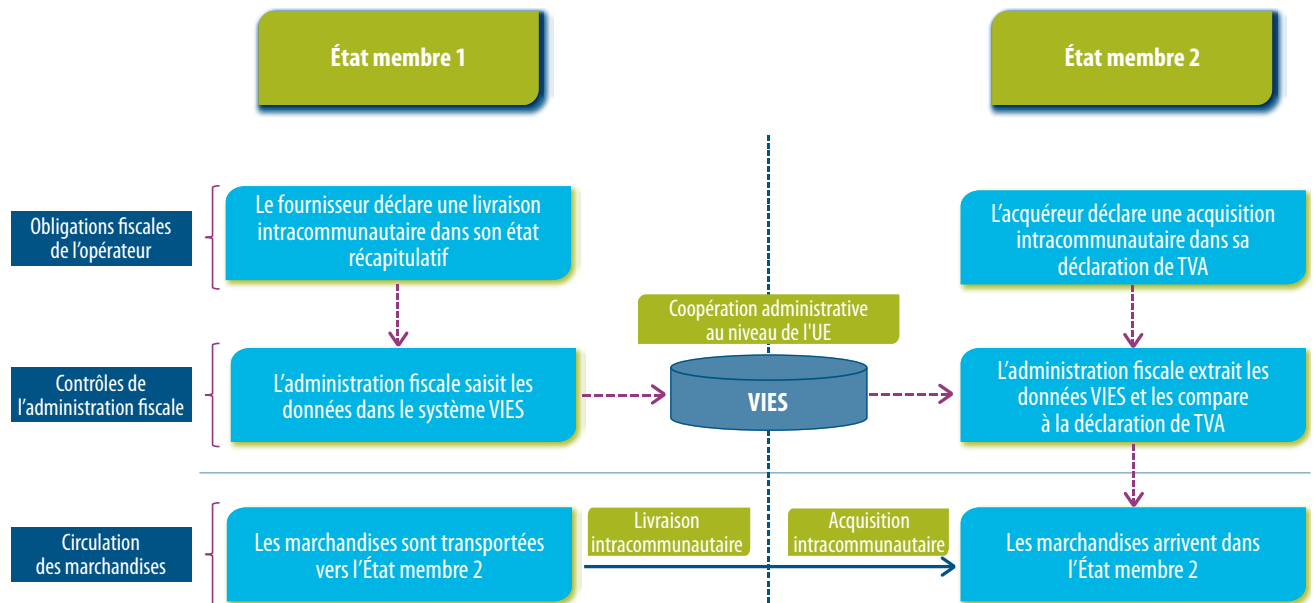
Aux fins de la TVA intracommunautaire, les fournisseurs doivent disposer d'un numéro d'identification TVA spécifique et déclarer régulièrement leurs livraisons ou leurs transferts intracommunautaires en présentant un état récapitulatif de TVA<sup>2</sup> à l'administration fiscale de l'État membre fournisseur. L'UE a mis en place un système électronique (VIES)<sup>3</sup>, au moyen duquel les États membres échangent des informations sur les opérateurs enregistrés aux fins de la TVA et sur les livraisons intracommunautaires.

### 04

L'administration fiscale de l'État membre fournisseur est tenue de saisir dans la base de données VIES les informations figurant dans l'état récapitulatif, qui sont ainsi mises à la disposition de l'administration fiscale de l'État membre de destination. L'acquéreur doit déclarer une acquisition intracommunautaire à l'administration fiscale dans l'État membre de destination, ce qui constitue un fait imposable qui rend la TVA exigible dans le pays de destination finale. Le **graphique 1** montre comment les livraisons intracommunautaires de marchandises sont déclarées et contrôlées grâce au système VIES.

- 1 Dans ce contexte, on entend par «transfert» l'expédition ou le transport d'une marchandise, effectué(e) par le fournisseur ou pour son compte, en dehors du territoire de l'État membre dans lequel la livraison a lieu, mais dans l'UE, pour les besoins de son entreprise, conformément aux dispositions de l'article 17, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (la «directive TVA») (JO L 347 du 11.12.2006, p. 1).
- 2 Relevé que doit déposer tout assujetti à la TVA qui effectue des livraisons intracommunautaires. L'état récapitulatif doit être établi chaque mois et mentionne, pour chaque acquéreur, le montant total des livraisons de biens effectuées dans d'autres États membres, ainsi que la liste des numéros d'identification TVA correspondants. Les États membres peuvent autoriser les opérateurs à présenter cet état récapitulatif trimestriellement lorsque la valeur des marchandises livrées n'excède pas 50 000 euros.
- 3 Système d'échange d'informations sur la TVA (*VAT Information Exchange System*), établi en vertu de l'article 17 du 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 (JO L 268 du 12.10.2010, p. 1).

## Fonctionnement du système VIES



Source: Cour des comptes européenne.

### Comment le paiement de la TVA sur les transactions intracommunautaires est-il éludé?

#### 05

Le système de TVA intracommunautaire est souvent l'objet de fraudes intracommunautaires de type «opérateur défaillant» (MTIC). Il s'agit d'une manœuvre frauduleuse par laquelle un fournisseur appelé «entreprise relais», établi dans un État membre A, fournit des marchandises (exonérées de la TVA) à une deuxième entreprise

appelée «opérateur défaillant», établie dans un État membre B. Cet opérateur profite ensuite de l'exonération de TVA sur cette livraison intracommunautaire pour revendre les mêmes marchandises sur le marché domestique de l'État membre B à des prix très compétitifs. L'opérateur peut se le permettre, car il ne restitue pas à l'administration fiscale la TVA qu'il perçoit auprès de son client, ce qui augmente ses marges bénéficiaires. L'opérateur défaillant disparaît ensuite sans laisser de traces, ce qui rend impossible la perception de la taxe dans l'État où les biens ou les services sont consommés.

### 06

Ce système connaît une variante: un client de l'opérateur défaillant (l'«agent») vend ou fait mine de vendre les marchandises à l'étranger, parfois à l'entreprise relais, pour ensuite réclamer auprès de son administration fiscale la TVA qu'il a versée à l'opérateur défaillant. La même opération peut être répétée de manière circulaire; c'est ce qu'on appelle une fraude de type «carrousel».

### 07

Il arrive même que les marchandises ne soient jamais déplacées ou qu'elles n'existent que sur le papier. La fraude peut s'avérer être encore plus compliquée lorsque l'opérateur défaillant vend les marchandises à des opérateurs tampons, dont certains peuvent être de bonne foi, pour que l'administration fiscale ait plus de mal à remonter la filière frauduleuse. Lorsque le circuit passe aussi par un pays tiers, le régime douanier 42<sup>4</sup> peut également être utilisé pour entraver la traçabilité des opérations.

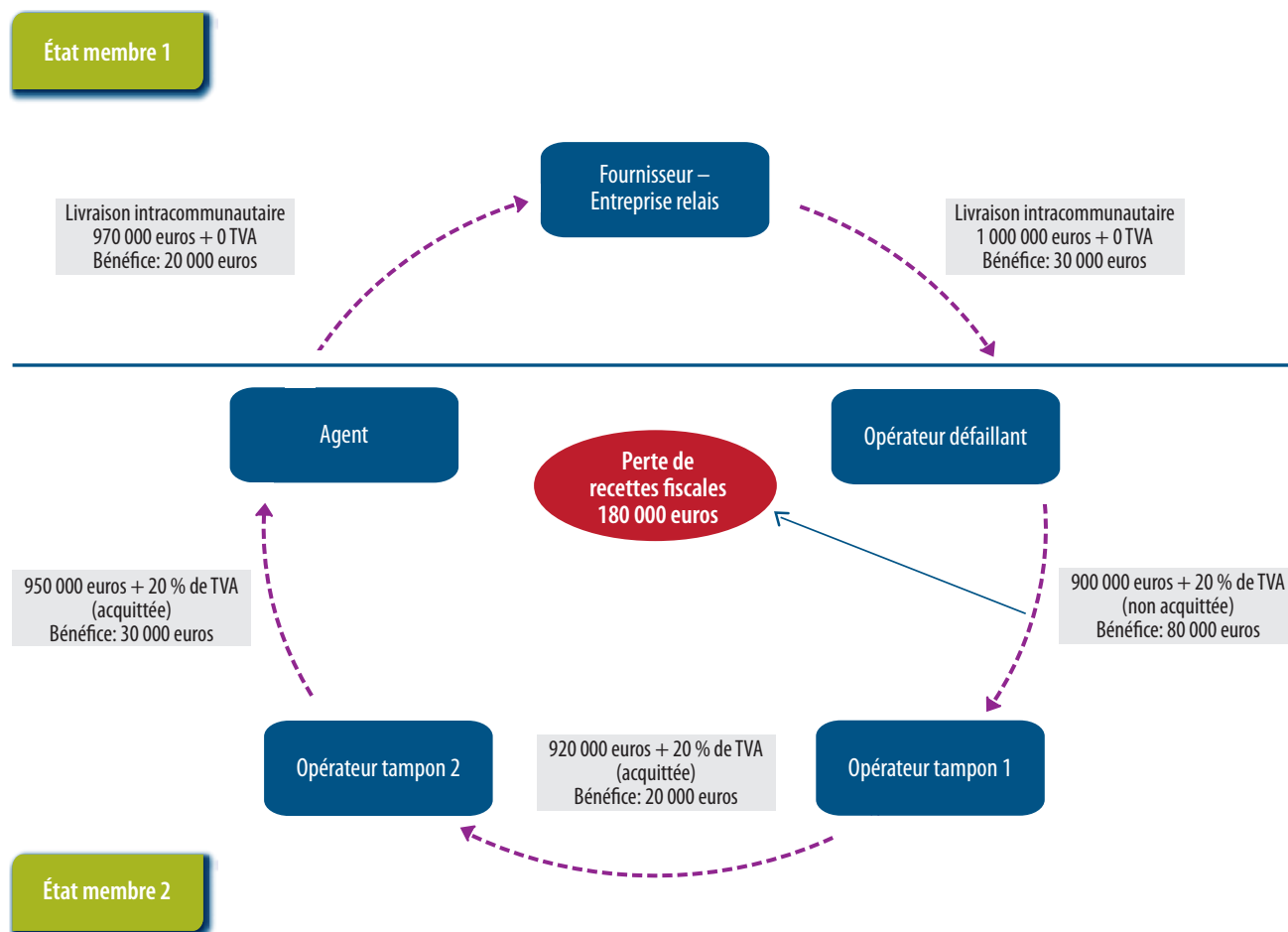
### 08

Un système de fraude à la TVA de type «carrousel», dans l'hypothèse d'un taux de TVA de 20 %, est présenté schématiquement au **graphique 2**. Dans un premier temps, l'entreprise relais vend les marchandises à l'opérateur défaillant pour 1 000 000 d'euros sans appliquer de TVA, étant donné que les livraisons intracommunautaires en sont exonérées. Dans un deuxième temps, l'opérateur défaillant vend les marchandises au premier opérateur tampon au prix de 1 080 000 euros (soit 900 000 euros plus 180 000 euros de TVA). L'opérateur défaillant disparaît sans restituer ces 180 000 euros à l'administration fiscale. Dans un troisième temps, le premier opérateur tampon, qui ne sait peut-être pas qu'il participe à une chaîne frauduleuse, vend les marchandises au deuxième opérateur tampon en réalisant un bénéfice de 20 000 euros, dont il reverse 20 % (soit 4 000 euros) à l'autorité fiscale au titre de la TVA. Le deuxième opérateur tampon vend les marchandises à l'agent en prenant un bénéfice de 30 000 euros et paie 20 % de TVA sur celui-ci (soit 6 000 euros). L'agent boucle alors la chaîne frauduleuse en revendant les marchandises à l'entreprise relais avec un bénéfice de 20 000 euros. Il ne facture pas la TVA à l'entreprise relais, en raison de l'exonération de TVA sur les livraisons intracommunautaires, mais il demande le remboursement de la TVA qu'il a versée au deuxième opérateur tampon (soit 190 000 euros). Ainsi, l'administration fiscale du deuxième État membre essuie une perte de 180 000 euros: elle a perçu 10 000 euros auprès des deux opérateurs tampons, mais elle a remboursé 190 000 euros à l'agent. Le total des gains générés par le carrousel s'élève également à 180 000 euros, qui sont partagés entre les différents coauteurs de la fraude.

4 Le régime douanier 42 est le régime auquel recourt un importateur pour obtenir une exonération de la TVA lorsque les marchandises importées sont destinées à être transportées dans un autre État membre. La TVA est due dans l'État membre de destination.

Graphique 2

Exemple de système de fraude de type «carrousel»



Source: Cour des comptes européenne, sur la base d'un exemple fourni par le Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux.



## Introduction

### 09

Les fraudes à l'opérateur défaillant et de type carrousel concernent généralement des produits de grande valeur comme des téléphones portables, des puces informatiques et des métaux précieux, mais peuvent aussi porter sur des éléments incorporels tels que des crédits carbone, des certificats de gaz et d'électricité et des certificats verts<sup>5</sup>.

### 10

Compte tenu de ce qui précède, les différents États membres ne peuvent pas lutter de façon isolée contre la fraude à la TVA intracommunautaire. Ils doivent travailler en étroite collaboration avec les administrations fiscales des autres États membres et des pays tiers<sup>6</sup>.

### Comment fonctionne la coopération administrative en matière de lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire?

### 11

Depuis que le marché unique a aboli les contrôles aux frontières pour le commerce intracommunautaire, les États membres sont tributaires des informations concernant le commerce intracommunautaire qu'ils reçoivent des autres États membres pour percevoir la TVA sur leur territoire. Les États membres échangent ces informations en utilisant les dispositifs de coopération administrative prévus par la législation de l'UE<sup>7</sup>, à savoir:

a) les échanges d'informations sur demande et les échanges d'informations sans demande préalable, réalisés au moyen de formulaires types approuvés par le SCAC;

b) les échanges d'informations via la base de données électronique VIES (voir points 3 et 4 ci-dessus);

c) les contrôles réalisés simultanément dans au moins deux États membres (contrôles multilatéraux) et la présence de fonctionnaires de l'administration fiscale d'un État membre dans d'autres États membres, qui les autorisent à accéder à la documentation disponible sur place ou à assister aux enquêtes en cours;

d) un réseau décentralisé dénommé Eurofisc, qui permet l'échange rapide d'informations ciblées entre les États membres concernant des opérateurs suspects ou des problématiques similaires. Ce réseau vise à promouvoir et à faciliter la coopération multilatérale dans la lutte contre la fraude à la TVA. Il constitue un cadre de coopération sans personnalité juridique.

### 12

Fiscalis est un programme d'action de l'UE qui finance la mise en place de systèmes de communication et d'échange d'informations, ainsi que l'organisation de contrôles multilatéraux, de séminaires et de groupes de projet, de visites de travail, d'actions de formation et d'autres activités similaires. L'objectif est d'améliorer le fonctionnement des systèmes fiscaux dans le marché intérieur en renforçant la coopération entre les pays participants, leurs administrations et leurs fonctionnaires.

5 Chambre des Lords du Royaume-Uni, commission des affaires européennes, 12<sup>e</sup> rapport de session 2012-2013, *The Fight Against Fraud on the EU's Finances* (La lutte contre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union), encadré 4, p. 22.

6 Comité des comptes publics de la Chambre des communes du Royaume-Uni, 45<sup>e</sup> rapport de session 2006-2007, *Standard Report on the Accounts of HM Revenue and Customs: VAT Missing Trader Fraud* (Rapport type sur les états financiers de l'administration fiscale et douanière du Royaume-Uni: la fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant), synthèse, p. 3. Voir aussi le «Rapport de la Commission au Conseil et au Parlement européen sur l'application du règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée» (COM(2014) 71 final du 12 février 2014).

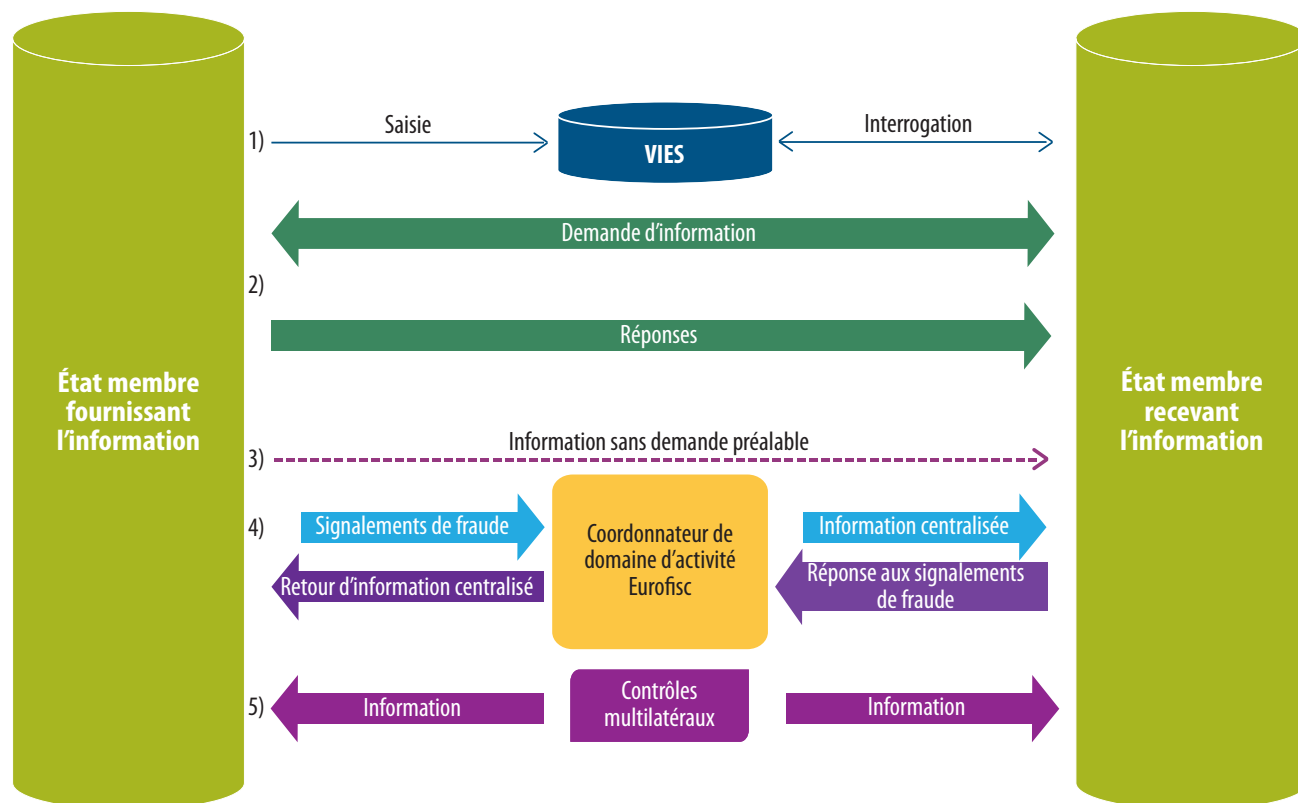
7 Règlement (UE) n° 904/2010.

13

Le fonctionnement des différents instruments de coopération administrative est décrit au **graphique 3**, tandis que leur classement en fonction de la rapidité et du niveau de détail des informations fournies est présenté au **graphique 4**.

Graphique 3

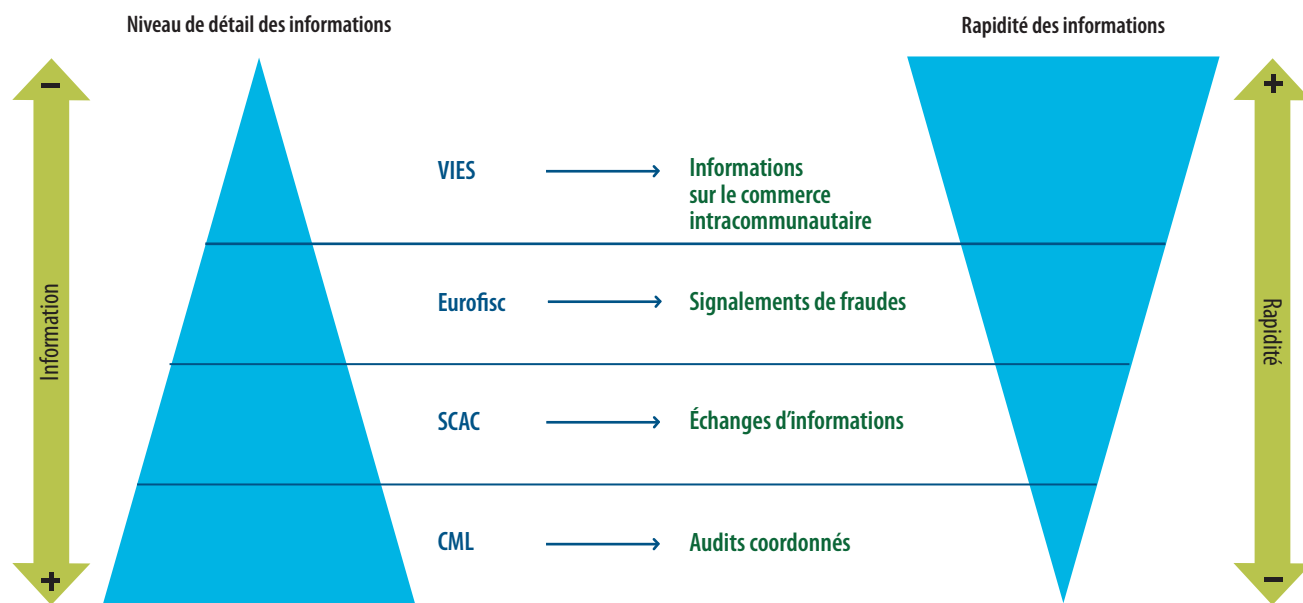
Les instruments de coopération administrative



Source: Cour des comptes européenne.

Graphique 4

**Classement des instruments de coopération administrative en fonction de la rapidité et du niveau de détail des informations fournies**



Source: Cour des comptes européenne, sur la base d'informations provenant d'Eurofisc.

## 14

L'audit visait à répondre à la question «L'Union européenne lutte-t-elle efficacement contre la fraude à la TVA intracommunautaire?». Pour ce faire, il a comporté l'examen des sous-questions suivantes:

- a) La Commission utilise-t-elle efficacement les instruments dont elle dispose pour lutter contre la fraude à la TVA intracommunautaire, et ces instruments sont-ils suffisants? Pour répondre à cette question, nous avons examiné:
  - i) si la Commission a procédé à une estimation fiable du volume de la fraude dans ce domaine, et si elle a défini des indicateurs de performance pertinents, permettant d'évaluer l'ampleur du problème et l'efficacité des mesures réglementaires et de contrôle adoptées pour le résoudre;
  - ii) si la Commission a mis en place des dispositifs de coopération administrative efficaces entre États membres qui permettent aux administrations fiscales de partager des informations concernant la TVA;
  - iii) si la Commission a contribué à la mise en place d'un cadre réglementaire solide en soumettant des propositions législatives pertinentes et susceptibles de conduire à une baisse de la fraude à la TVA dans les États membres.

- b) Les États membres coopèrent-ils efficacement pour lutter contre la fraude à la TVA intracommunautaire? Afin de répondre à cette question, nous avons examiné si des mécanismes appropriés sont en place et s'ils permettent une transmission efficace des informations nécessaires et une coopération administrative effective entre les autorités de différents États membres et au sein de ces derniers.

## 15

Notre audit a été réalisé aussi bien au niveau de la Commission qu'à celui des États membres. Au niveau de la Commission, nous avons examiné si les cadres réglementaire et de contrôle spécifiques qu'elle a mis en place sont conformes aux meilleures pratiques internationales en matière de fiscalité transfrontalière. Nous avons en outre effectué des visites d'information auprès de l'OCDE, d'Europol, d'Eurojust et de la présidence d'Eurofisc. Des informations plus détaillées sur l'approche d'audit appliquée à la Commission sont fournies à l'**annexe I**.

## 16

Nous avons adressé une enquête aux administrations fiscales de tous les États membres concernant l'efficacité des dispositifs de coopération administrative en matière de lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire. Nous avons également effectué des visites auprès des autorités compétentes de cinq États membres (Allemagne, Italie, Hongrie, Lettonie et Royaume-Uni). Ces derniers ont été sélectionnés sur la base d'une analyse des risques tenant compte de l'importance de leur assiette TVA et de leur vulnérabilité à la fraude à la TVA.

### 17

Dans les États membres sélectionnés, nous avons examiné le flux d'informations entre les administrations fiscales des États membres fournisseurs et celle de l'État membre de consommation finale, afin de déterminer si les administrations fiscales ont connaissance des opérations intracommunautaires.

### 18

Dans chaque État membre, nous avons contrôlé un échantillon d'instruments de coopération administrative composé de: 20 échanges d'informations sur demande, 10 nouvelles saisies dans le système VIES, 20 messages d'erreur du système VIES, 10 contrôles multilatéraux et 20 messages concernant des opérateurs à risque (signalements de fraude) échangés via le domaine d'activité n° 1 d'Eurofisc. Pour ce qui est des opérations relevant du régime douanier 42, nous avons analysé l'échange d'informations, entre les autorités douanières et l'administration fiscale de l'État membre fournisseur, concernant un échantillon de 30 importations. En outre, nous avons vérifié l'état d'avancement de la mise en œuvre des recommandations formulées dans notre rapport sur le régime douanier 42<sup>8</sup>. Des informations plus détaillées sur l'approche d'audit appliquée dans les États membres sont fournies à l'**annexe II**.

8 Rapport spécial n° 13/2011 «Le contrôle relatif au régime douanier 42 permet-il d'éviter et de détecter l'évasion en matière de TVA?» (<http://eca.europa.eu>).

## Absence de données et d'indicateurs comparables concernant la fraude à la TVA intracommunautaire

### 19

Pour lutter efficacement contre la fraude à la TVA, l'administration fiscale doit mettre en place des systèmes permettant d'en évaluer l'ampleur et fixer ensuite des objectifs opérationnels en vue de la réduire. Comme la Cour l'a souligné en 2008, «le fait de disposer de données comparables sur la fraude intracommunautaire à la TVA contribuerait à la mise en place d'une coopération mieux ciblée entre les États membres. Il est nécessaire que la Commission, en collaboration avec ces derniers, élabore une approche commune pour quantifier et analyser la fraude à la TVA»<sup>9</sup>.

## Absence d'estimations de la fraude à la TVA intracommunautaire au niveau de l'UE

### 20

Étant donné que seuls deux États membres, à savoir la Belgique et le Royaume-Uni, publient des estimations concernant les pertes de TVA

dues à la fraude intracommunautaire, la Commission ne dispose d'aucune estimation pour l'ensemble de l'UE (voir **encadré 1**).

### 21

En l'absence d'informations directes sur la fraude à la TVA, la Commission commande régulièrement des études pour évaluer la différence entre le montant de la TVA effectivement perçue et celui du total des obligations en matière de TVA, dénommé «écart de TVA». La dernière étude en date a estimé l'écart de TVA à 168 milliards d'euros dans l'EU-26<sup>10</sup>, soit 15,2 % du total des obligations en matière de TVA en 2013<sup>11</sup>.

### 22

L'écart de TVA ne constitue pas une estimation fiable de la fraude à la TVA intracommunautaire, dans la mesure où il comprend non seulement la fraude nationale et transfrontalière à la TVA, mais aussi d'autres pertes de recettes, notamment celles dues à l'évasion fiscale légale, à l'insolvabilité des opérateurs et aux pratiques des administrations fiscales qui tolèrent l'accumulation d'arriérés fiscaux par des entreprises en difficulté. De plus, il est très sensible aux estimations de l'économie souterraine qui sont incluses dans les données relatives au PIB.

9 Point 110 du rapport spécial n° 8/2007 relatif à la coopération administrative dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée (JO C 20 du 25.1.2008, p. 1).

10 Les estimations concernant la Croatie et Chypre ne sont pas comprises dans ces études, les statistiques de la comptabilité nationale de ces deux pays étant toujours incomplètes à ce jour.

11 Commission européenne, *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States* (Étude destinée à quantifier et à analyser l'écart de TVA dans les États membres de l'UE) – rapport 2015 ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/studies/index\\_fr.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_fr.htm)).

## Encadré 1

### Estimations disponibles concernant la fraude à l'opérateur défaillant

Le 22 octobre 2015, le Royaume-Uni a estimé le montant de la fraude à la TVA intracommunautaire entre 0,5 et 1 milliard de livres sterling pour l'exercice 2013-2014<sup>12</sup>. Les chiffres publiés montrent une baisse de 0,5 milliard de livres sterling sur les cinq dernières années.

Les dernières estimations publiées par l'institution supérieure de contrôle de Belgique évaluent la fraude à l'opérateur défaillant à 94 millions d'euros pour 2009, 29 millions d'euros pour 2010 et 28 millions d'euros pour 2011<sup>13</sup>.

12 <https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps>. L'exercice budgétaire du gouvernement du Royaume-Uni commence le 1<sup>er</sup> avril et se termine le 31 mars.

13 «Fraude intracommunautaire à la TVA – Audit de suivi réalisé en collaboration avec les cours des comptes des Pays-Bas et d'Allemagne – Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants», Bruxelles, septembre 2012.

## Observations

### Absence d'indicateurs de performance relatifs à la fraude à la TVA intracommunautaire

#### 23

La Commission ne fixe pas d'indicateurs de performance ou d'objectifs opérationnels concernant la réduction de la fraude à la TVA intracommunautaire et, à l'exception de celle du Royaume-Uni, les administrations fiscales des États membres ne le font pas non plus.

#### 24

Le Royaume-Uni établit régulièrement des indicateurs de performance se rapportant aux recettes supplémentaires accumulées résultant des échanges d'informations en matière de TVA, au nombre de liquidations et au nombre de cas de fraude.

#### 25

En l'absence d'estimations de la fraude à la TVA intracommunautaire à l'échelle de l'UE et d'indicateurs de performance permettant de mesurer les progrès, il est difficile d'évaluer l'efficacité des actions de l'UE visant à lutter contre la fraude à la TVA.

### Le cadre de coopération administrative existant permet aux administrations fiscales des États membres de partager des informations sur la TVA

#### 26

Pour percevoir la TVA sur leur territoire, les États membres sont tributaires des informations sur le commerce intracommunautaire transmises par les autres États membres. Comme le montre notre enquête, les administrations fiscales de 26 des 28 États

membres considèrent que le cadre actuel de coopération administrative est suffisant pour lutter efficacement contre la fraude à la TVA intracommunautaire.

### Les États membres considèrent que l'échange d'informations au moyen de formulaires électroniques types est l'outil le plus efficace, mais le délai de réponse est trop long

#### 27

Les résultats de notre enquête montrent que ces échanges d'informations constituent l'instrument le plus efficace de lutte contre la fraude, car les réponses fournies peuvent être utilisées comme preuve devant les tribunaux. Mis en place en juillet 2013, les formulaires électroniques qui servent à ces échanges fonctionnent de manière satisfaisante et ont permis d'accélérer le traitement des demandes. La collecte d'éléments probants concernant la participation d'un opérateur à une fraude permet d'améliorer le recouvrement de la TVA. De plus, les administrations fiscales se fondent sur ces informations pour refuser à des opérateurs le droit à déduction de la TVA acquittée sur leurs achats<sup>14</sup> ou le droit à l'exonération de la TVA sur leurs livraisons intracommunautaires<sup>15</sup> (à savoir l'application d'un taux nul), lorsqu'il est établi que les opérateurs savaient ou auraient dû savoir que les opérations qu'ils ont effectuées relevaient de la fraude fiscale.

14 Arrêt de la Cour du 6 juillet 2006 dans les affaires jointes C-439/04 et C-440/04, Kittel et Recolta Recycling (Rec. p. I-6177, points 60 et 61).

15 Arrêt de la Cour du 6 septembre 2012 dans l'affaire C-273/11, Mecsek-Gabona, point 55.

## Observations

### 28

Deux types d'échanges d'informations sont effectués au moyen de formulaires types: les échanges d'informations sur demande et les échanges d'informations sans demande préalable.

#### Les échanges d'informations sur demande

### 29

Les autorités des États membres sont censées communiquer les informations demandées le plus rapidement possible, et au plus tard trois mois à compter de la date de réception de la demande. Dans le cas où les informations concernées sont déjà en la possession de l'autorité requise, le délai est réduit à une période maximale d'un mois.

### 30

Les délais d'envoi des réponses n'étaient toutefois pas satisfaisants. Les statistiques transmises à la Commission par les États membres montrent que, au total, les États membres ont répondu tardivement à 41 % des demandes reçues en 2013. En outre, 6 États membres ont répondu tardivement dans plus de 50 % des cas. L'analyse du nombre de demandes reçues par État membre indique que les retards n'étaient pas toujours proportionnés à la charge de travail entraînée par le nombre des demandes.

### 31

À l'exception de celle du Royaume-Uni, aucune des administrations fiscales des États membres audités n'a fixé d'objectifs opérationnels concernant la réduction du pourcentage de réponses tardives, la perception de recettes supplémentaires résultant d'échanges d'informations sur la TVA ou le nombre de liquidations/cas de fraude. Par ailleurs, il est difficile de mesurer l'impact de cet instrument de coopération administrative sur la perception de la TVA.

### 32

Toutefois, l'enquête a montré qu'à une exception près, tous les répondants étaient satisfaits de la qualité des réponses. La Commission a défini des indicateurs de performance concernant le nombre d'échanges d'informations, et l'objectif qu'elle a fixé d'augmenter de 13 % le nombre des échanges d'informations sur demande a été atteint en 2013.

### 33

L'échange électronique d'informations sur demande est un instrument utile et apprécié des États membres, mais les informations concernant son efficacité en matière de perception de la TVA font défaut. De plus, les réponses tardives nuisent à la perception efficace de la TVA.



### Les échanges d'informations sans demande préalable

#### 34

La législation de l'UE dispose que «l'autorité compétente de chaque État membre transmet, sans demande préalable, les informations [...] à l'autorité compétente de tout autre État membre concerné dans les situations suivantes:

- a) lorsque la taxation est censée avoir lieu dans l'État membre de destination et que les informations fournies par l'État membre d'origine sont nécessaires à l'efficacité du système de contrôle de l'État membre de destination;
- b) lorsqu'un État membre a des raisons de penser qu'une infraction à la législation sur la TVA a été commise ou est susceptible d'avoir été commise dans l'autre État membre;
- c) lorsqu'il existe un risque de perte de recettes fiscales dans l'autre État membre»<sup>16</sup>.

#### 35

La Commission a défini des indicateurs de performance concernant le nombre d'échanges d'informations entre États membres. L'objectif qu'elle avait fixé, à savoir une augmentation de 10 % par rapport à la valeur de référence, a été atteint en 2013.

#### 36

L'enquête a montré que les États membres jugent cet instrument clairement utile. Ils ont fourni de nombreux exemples (liquidations supplémentaires de la TVA, informations concernant les opérateurs défaillants, corrections opérées dans le système VIES, etc.) pour lesquels l'échange d'informations sans demande préalable leur avait été utile.

### Le système VIES fournit des informations sur les opérations intracommunautaires, mais il rencontre des problèmes de fiabilité occasionnels

#### 37

L'UE a mis en place un système électronique (VIES), qui permet aux États membres d'échanger des informations sur les opérateurs enregistrés aux fins de la TVA ainsi que sur les livraisons intracommunautaires. Les États membres sont responsables de la qualité et de la fiabilité des informations figurant dans le système VIES et ils devraient mettre en œuvre des procédures pour vérifier ces données, après avoir procédé à une évaluation des risques. Ces vérifications devraient, en principe, être effectuées avant la délivrance d'un numéro d'identification à la TVA ou, lorsque seules des vérifications préliminaires sont effectuées avant cette identification, dans un délai maximal de six mois suivant celle-ci.

<sup>16</sup> Article 13, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 904/2010.

## Observations

### 38

Bien que notre enquête n'ait révélé que quelques problèmes ponctuels affectant la fiabilité du système (4 répondants sur 28), i) 17 problèmes en lien avec l'indisponibilité et la disponibilité tardive des données ont été signalés, ii) les réponses à l'enquête font également état de difficultés d'accès aux données de 11 États membres, iii) des problèmes concernant la suppression tardive de numéros d'identification à la TVA par 10 États membres ont été signalés par les répondants et iv) les données relatives aux numéros d'identification à la TVA étaient obsolètes dans 7 États membres.

### 39

Ces résultats ont été confirmés par les tests d'audit que nous avons effectués dans les 5 États membres visités. Ces tests montrent en outre que de nouveaux numéros d'identification à la TVA sont attribués dans le système VIES sans déclencher de vérifications fondées sur une analyse des risques et sans que les opérateurs déjà enregistrés aux fins de la TVA ne soient «suffisamment informés»<sup>17</sup>. Pour que les systèmes de gestion des risques des États membres soient efficaces et permettent de lutter contre le problème des opérateurs défaillants, il importe que les opérateurs à haut risque soient contrôlés dès leur enregistrement dans le système VIES.

### 40

Parmi les évolutions positives, un système de double identification à la TVA, consistant à attribuer un numéro de TVA réservé aux activités exercées dans le pays et un autre pour les livraisons intracommunautaires, a été instauré au Portugal. En outre, certains États membres, comme l'Espagne, le Portugal et la Croatie, ont mis en place des contrôles supplémentaires auxquels sont soumis les assujettis désirant effectuer des livraisons intracommunautaires.

### 41

Nous avons sélectionné un échantillon de messages d'erreur du système VIES concernant des numéros de TVA erronés<sup>18</sup> et avons constaté que les administrations fiscales de la plupart des États membres visités<sup>19</sup> ne réagissaient pas à ces messages, ce qui augmente le risque que certaines livraisons ne soient pas taxées. Par ailleurs, l'État membre qui reçoit les états récapitulatifs doit informer l'expéditeur dans un délai de deux jours ouvrables si certains numéros de TVA sont erronés. Toutefois, dans un cas, un État membre a envoyé le message d'erreur avec un retard de plus de deux ans et cinq mois. Si le message d'erreur est reçu après expiration de la période de prescription<sup>20</sup>, la TVA ne peut plus être perçue.

### 42

Dans le cadre de la fraude de type «carrousel», des entreprises relais effectuent des livraisons intracommunautaires réelles ou fictives à destination d'opérateurs défaillants. C'est pour cela qu'il importe que leurs partenaires dans d'autres États membres soient identifiés, contrôlés et, le cas échéant, radiés au plus vite. Cependant, la législation de certains États membres ne permet pas de radier une entreprise relais simplement parce qu'elle fait affaire avec des opérateurs défaillants.

17 Selon le «Guide de gestion des risques à l'usage des administrations fiscales» élaboré par le groupe de projets Fiscalis n° 32, si le non-respect est dû à la complexité d'une certaine partie de la législation fiscale, le traitement peut consister à ce que l'administration fiscale informe gratuitement les opérateurs ou propose de modifier la législation pour supprimer cette complexité.

18 Lorsqu'un État membre transmet un état récapitulatif de TVA via le système VIES, l'État membre qui reçoit l'information renvoie un message d'erreur recensant tous les numéros d'identification à la TVA erronés qui ont été détectés.

19 Italie (10 cas sur 10), Hongrie (7 cas sur 10), Lettonie (1 cas sur 10) et Royaume-Uni (10 cas sur 10).

20 Période après laquelle la perception de la TVA n'est plus possible, conformément à la législation fiscale des États membres.

### 43

La Commission n'effectue pas de visites de contrôle dans les États membres pour vérifier s'ils ont adopté «les mesures nécessaires pour veiller à ce que les données fournies [...] aux fins de l'identification à la TVA [sont] complètes et correctes»<sup>21</sup>. En l'absence de telles visites, il est difficile pour la Commission de contrôler les éventuelles améliorations apportées à ces mesures.

### 44

Le système VIES est un instrument très utile pour échanger des données sur les livraisons intracommunautaires entre États membres. Son utilisation par les États membres présente toutefois des faiblesses affectant parfois la fiabilité, l'exactitude, l'exhaustivité et l'actualité des données VIES et, par tant, son efficacité dans la lutte contre la fraude.

### **Les contrôles multilatéraux constituent un instrument efficace, mais ils sont effectués moins fréquemment**

### 45

Les États membres peuvent convenir, à deux ou plus, de procéder à des contrôles coordonnés des obligations fiscales d'un opérateur ou de plusieurs opérateurs liés s'ils jugent que de tels contrôles sont plus efficaces qu'un contrôle effectué par un seul État membre.

### 46

L'enquête a montré que 27 États membres considèrent que les contrôles multilatéraux constituent un instrument utile de lutte contre la fraude à la TVA. Cet instrument n'est cependant pas pleinement exploité et il est de moins en moins utilisé. Les statistiques de la Commission montrent que le nombre de contrôles multilatéraux réalisés à l'initiative des États membres a diminué, passant de 52 en 2011 à 42 en 2012 et à 33 seulement en 2013. Les contrôles multilatéraux sont souvent lents: notre audit a montré que la plupart d'entre eux n'étaient pas terminés au terme de la période prévue d'un an. En outre, l'objectif fixé par la Commission d'accroître de 7 % le nombre de contrôles multilatéraux engagés pour le porter à 46 n'a pas été atteint en 2013. Cela démontre que la recommandation formulée par la Commission d'augmenter à environ 75 le nombre de contrôles multilatéraux entrepris à l'initiative des États membres en 2014 n'était pas réaliste.

### 47

Les administrations fiscales des États membres visités ne disposent pas d'indicateurs de performance, à l'exception du Royaume-Uni, qui a fixé un objectif opérationnel pour la perception de la TVA résultant de la participation à des contrôles multilatéraux. Les autres États membres n'assurant pas le suivi du recouvrement des liquidations de la TVA établies à la suite des contrôles multilatéraux auxquels ils participent, ils sont moins incités à accroître leur participation à ce type de contrôles.

21 Article 22 du règlement (UE) n° 904/2010.

### **Eurofisc: un instrument prometteur qui nécessite des améliorations**

#### **48**

Eurofisc est un réseau décentralisé de fonctionnaires des administrations fiscales et douanières des États membres, qui procèdent à des échanges rapides d'informations ciblées sur des entreprises et des opérations potentiellement frauduleuses. Il compte actuellement 4 domaines d'activité (voir **encadré 2**).

#### **49**

La Commission fournit un soutien logistique et technique à Eurofisc, mais elle ne participe pas à ses activités quotidiennes et n'a pas accès aux informations échangées par son intermédiaire. Les fonctionnaires de liaison des États membres qui participent à un domaine particulier d'activité d'Eurofisc possèdent une expérience dans la lutte contre la fraude à la TVA. Ils désignent parmi eux un coordinateur de domaine d'activité Eurofisc. Celui-ci rassemble et diffuse les informations transmises par les fonctionnaires de liaison Eurofisc.

#### **50**

Lorsqu'un État membre considère qu'une entreprise est une entreprise relais effectuant des livraisons intra-communautaires réelles ou fictives à destination d'opérateurs défaillants, il doit transmettre au plus vite les informations relatives à ses partenaires actuels ou envisagés via Eurofisc afin que ceux-ci puissent être identifiés, contrôlés et, le cas échéant, radiés sans délai. Sinon, la capacité des États membres à prévenir la fraude à l'opérateur défaillant est restreinte. En l'absence d'un mécanisme de retour d'information rapide sur l'utilité des signalements de fraude reçus, les États membres ne peuvent pas améliorer la qualité de leurs analyses des risques.

#### **51**

Notre enquête a montré que 27 États membres considèrent Eurofisc comme un système d'alerte précoce efficient pour prévenir la fraude. Ils ont cependant relevé les faiblesses suivantes, également confirmées par les tests d'audit effectués dans les États membres: i) les retours d'information n'étaient pas assez fréquents; ii) les informations échangées n'étaient pas toujours bien ciblées; iii) tous les États membres ne participent pas à l'ensemble des domaines d'activité d'Eurofisc; iv) les échanges d'informations ne sont pas conviviaux; v) les échanges de données sont trop lents.

### **Domaines d'activité d'Eurofisc**

- Domaine d'activité n° 1: fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant (MTIC).
- Domaine d'activité n° 2: fraude concernant les moyens de transport (voitures, bateaux et avions).
- Domaine d'activité n° 3: fraude liée un usage abusif du régime douanier 42.
- Domaine d'activité n° 4: observatoire des tendances et évolutions en matière de fraude à la TVA.

## Observations

### 52

Dans l'ensemble des États membres visités, le traitement et le téléchargement des signalements de fraude était un processus lent et fastidieux. L'examen d'un échantillon de 20 signalements de fraude par État membre visité a confirmé que l'échange d'informations est, dans une certaine mesure, rudimentaire, lent et peu convivial, et qu'il est réalisé au moyen de feuilles de calcul Excel. Ces feuilles Excel sont compilées manuellement par le coordinateur du domaine d'activité Eurofisc, qui les diffuse auprès des fonctionnaires de liaison de chaque État membre participant à Eurofisc. Cela fait courir le risque de transmettre des informations incomplètes ou erronées.

### 53

Notre audit a révélé que chaque État membre effectue ses propres analyses des risques, et qu'il n'existe pas de critères communs ou de sources d'information communes pour les réaliser. De plus, les retours d'information sur l'utilité des données échangées étant rares, les États membres participant aux différents domaines d'activité échangent souvent des informations qui concernent aussi des opérateurs dignes de foi, ce qui constitue un gaspillage de ressources<sup>22</sup>.

### 54

Il n'y a pas d'indicateurs qualitatifs concernant les informations communiquées et/ou reçues en retour, ou encore leur actualité. Bien que des statistiques soient disponibles en ce qui concerne le nombre d'entreprises signalées par le réseau et leur classification dans différentes catégories, aucun autre indicateur de performance n'a été défini par les États membres pour mesurer l'efficacité des différents domaines d'activités d'Eurofisc. Il n'existe pas non plus de statistiques globales sur la rapidité avec laquelle les informations sont fournies en retour.

### 55

Les résultats des contrôles par sondage effectués dans les États membres visités montrent que, dans la plupart des cas, le délai de réponse aux signalements de fraude reçus est supérieur à trois mois. Bien souvent, les informations fournies sont incomplètes et il arrive qu'elles ne soient pas communiquées au moyen d'un formulaire type, ce qui prolonge encore le délai de traitement.

### **La Commission fournit une assistance précieuse aux États membres, mais elle n'y effectue pas de visites**

### 56

Les États membres et la Commission examinent et évaluent le fonctionnement des dispositifs de coopération administrative. La Commission centralise l'expérience des États membres en vue d'améliorer le fonctionnement de ces dispositifs.

### 57

Notre enquête indique que 25 répondants sur 28 considèrent que la Commission fournit une assistance précieuse aux États membres. Le 12 février 2014, la Commission a publié son rapport d'évaluation concernant la coopération administrative<sup>23</sup>. Elle y souligne que les États membres ne peuvent remédier efficacement à la fraude et à l'évasion fiscales que s'ils unissent leurs efforts et que l'amélioration de la coopération administrative entre les administrations fiscales des États membres constitue donc un objectif essentiel.

22 Pour la période 2011–2014, un total de 30 493 signalements a été téléchargé dans le domaine d'activité n° 1 en ce qui concerne les entreprises ayant fait l'objet d'un contrôle. Aucun retour d'information n'a été assuré par les États membres sollicités dans 11 028 cas (soit 36 %). Sur les 19 465 signalements restants, 11 127 entreprises (soit 57 %) ont été qualifiées d'opérateurs normaux ne présentant aucun risque de fraude. Dans le domaine d'activité n° 3, 83 301 signalements ont été téléchargés en 2013, ce qui représente une augmentation de 80 % par rapport à 2012. Bien que le nombre d'échanges d'informations ait considérablement augmenté, les informations en question sont moins ciblées: près de 83 % des opérateurs signalés en 2013 ont été considérés comme dignes de foi, contre 70 % en 2012.

23 COM(2014) 71 final du 12 février 2014.

## Observations

### 58

Le rapport a mis en évidence les domaines dans lesquels il est encore possible d'intensifier la coopération administrative: «Dans l'ensemble, il importe de répondre plus rapidement aux demandes d'informations, car les réponses tardives constituent un problème majeur [...] le retour d'information, spontané ou sur demande, est une approche qui doit être encouragée dans le cadre de la bonne coopération et des meilleures pratiques, car c'est le meilleur moyen d'informer les fonctionnaires du fisc que leur travail a (dans une certaine mesure) porté ses fruits.»

### 59

Le rapport de la Commission était fondé, entre autres, sur un questionnaire qu'elle a adressé aux États membres. Toutefois, aucune visite n'a été effectuée dans ces derniers entre le moment où ce rapport a été publié et celui où l'audit a été réalisé. Sans visites sur place auprès des administrations fiscales des États membres, la Commission ne peut pas être pleinement informée sur la manière dont les dispositifs de coopération administrative fonctionnent concrètement et elle ne peut donc pas contribuer efficacement à les améliorer.

### Les informations transmises par les pays tiers ne sont pas échangées entre les États membres

### 60

La législation de l'UE dispose que, lorsque des informations sont communiquées par un pays tiers à l'autorité compétente d'un État membre, cette dernière peut les transmettre aux autorités compétentes des États membres susceptibles d'être intéressés par ces informations et, en tout état de cause, à toutes celles qui en font la demande<sup>24</sup>.

### 61

Seuls 13 répondants estiment que les États membres font usage de cette possibilité pour échanger des informations communiquées par des pays tiers. Parallèlement, 9 répondants ont proposé de conclure un accord d'assistance mutuelle sur la TVA avec les États-Unis et 8 répondants ont proposé de passer ce type d'accord avec la Turquie et la Chine, ce qui confirme l'importance de ces informations.

### 62

Les informations émanant de pays tiers sont particulièrement utiles pour assurer la perception de la TVA sur les services numériques et les biens incorporels fournis à des consommateurs européens à partir de lieux éloignés et sans présence physique directe ou indirecte du fournisseur dans leur juridiction (voir points 90 à 92).

<sup>24</sup> Article 50, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 904/2010.

## Fiscalis constitue un instrument essentiel de l'UE pour renforcer la coopération administrative

### 63

L'Union européenne a élaboré un programme d'action pluriannuel, baptisé «Fiscalis 2013», pour financer les initiatives prises par les administrations fiscales en vue d'améliorer le fonctionnement des systèmes fiscaux dans le marché intérieur. Ce programme a récemment été reconduit jusqu'en 2020<sup>25</sup>. Fiscalis 2013, qui couvrait la période 2008-2013, avait un budget de 156,9 millions d'euros, tandis que l'enveloppe financière allouée à Fiscalis 2020 s'élève à 223,4 millions d'euros. Le règlement instituant Fiscalis 2020 redéfinit l'objectif spécifique du programme, en mettant plus clairement l'accent sur le soutien à la lutte contre la fraude fiscale, l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive<sup>26</sup>.

### 64

Nous avons examiné l'évaluation à mi-parcours<sup>27</sup> et l'évaluation finale<sup>28</sup> du programme Fiscalis 2013 ainsi que les réalisations de certains groupes de projet Fiscalis, et nous nous sommes entretenus avec des fonctionnaires des États membres chargés de ce programme. Dans chaque État membre audité, nous avons sélectionné un échantillon d'instruments de coopération administrative financés par Fiscalis: 20 échanges d'informations sur demande, 20 messages d'erreur du système VIES, 10 contrôles multilatéraux et 20 signalements de fraude échangés dans le cadre du premier domaine d'activité d'Eurofisc.

### 65

Même si la décision établissant le programme Fiscalis disposait que «relativement aux objectifs spécifiques du programme [...] le programme de travail comporte des indicateurs», aucun indicateur n'avait encore été défini par la Commission au moment de l'évaluation à mi-parcours. Cette évaluation recommandait en effet que la Commission et les États membres mettent en place un système de suivi et d'évaluation orienté sur les résultats, y compris un ensemble d'indicateurs de réalisations et d'effets et, dans la mesure du possible, des valeurs de référence et des valeurs cibles permettant de mesurer annuellement les progrès accomplis. La Commission a mis en place un système de contrôle de la performance, mais celui-ci n'est devenu opérationnel qu'en avril 2014, et les mêmes critiques ont été formulées dans l'évaluation finale de juin 2014.

### 66

En l'absence de valeurs de référence et d'indicateurs, il n'a pas été possible d'évaluer l'efficacité du programme Fiscalis 2013 en termes quantitatifs. En revanche, les éléments probants d'ordre qualitatif figurant dans les rapports d'évaluation ou communiqués par les praticiens dans les États membres visités sont généralement positifs. L'évaluation à mi-parcours de Fiscalis 2013 montre, par exemple, que les participants à l'enquête et les personnes interrogées considèrent que ce programme contribue à lutter plus efficacement contre la fraude du point de vue de la réduction de l'incidence de la fraude, de l'amélioration de la détection de la fraude et de l'augmentation du montant de la taxe perçue à la suite de la détection (recouvrement fiscal). Cependant, aucune des administrations fiscales des 5 États membres visités ne mesure les effets de sa participation à Fiscalis en ces termes.

- 25 Décision n° 1482/2007/CE du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2007 établissant un programme communautaire pour améliorer le fonctionnement des systèmes fiscaux sur le marché intérieur (Fiscalis 2013) et abrogeant la décision n° 2235/2002/CE (JO L 330 du 15.12.2007, p. 1). Les activités comprennent la mise en place de systèmes de communication et d'échange d'informations, ainsi que l'organisation de contrôles multilatéraux, de séminaires et de groupes de projet, de visites de travail, d'actions de formation et d'autres activités similaires.
- 26 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) et abrogeant la décision n° 1482/2007/CE (JO L 347 du 20.12.2013, p. 25).
- 27 [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013\\_mid\\_term\\_report\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013_mid_term_report_en.pdf).
- 28 [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013\\_final\\_evaluation.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/fiscalis2013_final_evaluation.pdf).

### Financement des outils de coopération administrative

#### 67

Environ 22 % du budget ont été consacrés à des actions conjointes, à savoir des contrôles multilatéraux, des visites de travail, des séminaires et des groupes de projets, et les coûts ont été jugés «très raisonnables» par l'évaluation finale. Selon l'évaluation à mi-parcours, pour ce qui est des objectifs spécifiques, le programme a contribué «dans une large mesure» à améliorer la coopération administrative entre les administrations fiscales nationales participantes.

### Mise en place d'une infrastructure informatique appropriée

#### 68

Les systèmes de communication et d'échange d'informations ont absorbé près de 75 % du budget. L'évaluation finale a porté spécifiquement sur les systèmes informatiques étant donné que ces derniers représentaient une aussi grande part des dépenses du programme Fiscalis 2013. Les coûts ont été considérés comme justifiés en raison du niveau élevé d'utilisation de ces systèmes. De plus, les parties prenantes se sont déclarées «largement convaincues» de la valeur de ces derniers. Dans les États membres visités, les réactions des utilisateurs concernant les systèmes informatiques étaient généralement positives.

### Renforcement de l'expertise grâce aux groupes de projet Fiscalis

#### 69

Les groupes de projet Fiscalis sont constitués d'experts originaires des États membres. Ils travaillent notamment sur la mise à jour du guide de bonnes pratiques sur la lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire<sup>29</sup>. Les administrations fiscales des États membres se déclarent satisfaites de leur participation à ces groupes et estiment qu'ils ont contribué à la diffusion des bonnes pratiques administratives et permis d'accroître les connaissances des agents du fisc en matière de droit fiscal de l'Union. Nous considérons que les recommandations concernant les meilleures pratiques formulées par le groupe de projet Fiscalis n° 29<sup>30</sup> sont fondées et les avons utilisées comme base pour notre modèle de contrôle relatif au régime douanier 42 (voir *annexe III*).

#### 70

D'après l'évaluation à mi-parcours, le programme Fiscalis a contribué «dans une large mesure» à permettre aux fonctionnaires des administrations fiscales d'atteindre un degré élevé de compréhension du droit de l'UE et de sa mise en œuvre, en particulier dans les domaines de la TVA et des droits d'accise. Le programme a également contribué «dans une très large mesure» au développement de bonnes pratiques administratives.

29 Le guide des bonnes pratiques est publié sur les sites internet des États membres.

30 Groupe de projet Fiscalis n° 29 sur l'usage abusif des règles en matière de TVA à l'importation.



## Observations

### La législation relative à la TVA a été adaptée pour lutter contre la fraude

#### 71

Pour être efficace, une stratégie de lutte contre la fraude à la TVA doit prévoir l'adoption de mesures législatives pertinentes pour combattre la fraude à la TVA intracommunautaire. Dans sa communication de 2008, la Commission a défini un plan d'action en faveur d'une stratégie coordonnée pour améliorer la lutte contre la fraude à la TVA dans l'Union européenne, qui prévoyait 11 propositions législatives<sup>31</sup> visant à améliorer la prévention<sup>32</sup> et la détection<sup>33</sup> de cette fraude et à renforcer les capacités des administrations fiscales dans le domaine de la perception et du recouvrement des taxes<sup>34</sup>.

#### 72

La plupart de ces propositions ont été acceptées par le Conseil, à l'exception de celles concernant la responsabilité solidaire et le partage de responsabilité en matière de protection des recettes des États membres.

### États récapitulatifs de TVA: réduction de la période de déclaration et du délai de transmission

#### 73

L'une des propositions approuvées<sup>35</sup> a introduit l'obligation de présenter mensuellement les informations relatives aux livraisons intracommunautaires de biens lorsque le montant total des opérations dépasse le seuil de 50 000 euros, afin de permettre de détecter plus rapidement la fraude. Les États membres pourront toutefois autoriser les opérateurs à déposer l'état récapitulatif trimestriellement pour les livraisons intracommunautaires de biens dont le montant total ne dépasse pas ce seuil, ainsi que pour les prestations intracommunautaires de services.

#### 74

La Commission a chargé un contractant externe d'évaluer l'impact sur les entreprises du dépôt des états récapitulatifs selon une fréquence non plus trimestrielle, mais mensuelle, ainsi que des différentes possibilités concernant les seuils et les dérogations. L'étude<sup>36</sup> a montré que la mise en œuvre n'était pas uniforme<sup>37</sup>, ce qui induit des coûts supplémentaires pour les entreprises. Le dépôt plus fréquent des états récapitulatifs entraîne des coûts supplémentaires pour les entreprises, aussi bien ponctuels que récurrents. Ces coûts sont notamment dus au manque d'harmonisation entre les administrations fiscales des différents États membres dans lesquels une entreprise exerce ses activités. Les coûts récurrents découlent de l'obligation de répéter les procédures chaque mois et non plus chaque trimestre. Lorsque les délais de dépôt des déclarations TVA et des états récapitulatifs diffèrent, des contrôles supplémentaires s'avèrent nécessaires. En outre, les exigences différentes en matière de déclaration compromettent l'équité des conditions de concurrence entre les commerçants opérant dans le marché intérieur.

#### 75

Tous les États membres ont adapté leur législation en matière de TVA à la directive TVA. Cependant, en Allemagne, les résultats de l'audit ont montré que, malgré l'alignement de la législation sur la directive en question, les opérateurs continuent à déposer des états récapitulatifs trimestriels ou annuels même en cas de dépassement du seuil de 50 000 euros à partir duquel les états récapitulatifs doivent être présentés chaque mois.

- 31 COM(2008) 807 final du 1<sup>er</sup> décembre 2008 – «Une stratégie coordonnée pour améliorer la lutte contre la fraude à la TVA dans l'Union européenne».
- 32 Chapitres V et IX du règlement (UE) n° 904/2010 en ce qui concerne le système VIES, chapitre 3 du titre XI de la directive TVA, à savoir l'article 226, en ce qui concerne les règles de facturation, et titre VI de la directive TVA en ce qui concerne l'exigibilité de la taxe sur les opérations intracommunautaires.
- 33 Directive 2008/117/CE du Conseil du 16 décembre 2008 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, afin de lutter contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires (JO L 14 du 20.1.2009, p. 7) modifiant l'article 263, paragraphe 1, de la directive TVA et l'article 20 du règlement (UE) n° 904/2010 en vue de réduire les délais de présentation et d'échange d'informations sur les états récapitulatifs de TVA; directive 2009/69/CE du Conseil du 25 juin 2009 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la fraude fiscale liée aux importations (JO L 175 du 4.7.2009, p. 12) modifiant l'article 143 de la directive TVA, le chapitre V du règlement (UE) n° 904/2010, concernant l'accès automatisé aux données, et le chapitre X du règlement (UE) n° 904/2010, concernant Eurofisc.
- 34 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 la fraude fiscale liée aux importations et autres opérations transfrontalières, en ce qui concerne la proposition sur la responsabilité solidaire (non adoptée); directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures (JO L 84 du 31.3.2010, p. 1), entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2012, et proposition

## Régime douanier 42: la plupart des recommandations formulées par la Cour ont été acceptées par la Commission, mais elles n'ont pas été mises en œuvre par les États membres

### 76

Le régime douanier 42 est le régime auquel recourt un importateur pour obtenir une exonération de la TVA lorsque les marchandises importées sont destinées à être transportées dans un autre État membre. La TVA est due dans l'État membre de destination. Pour que le régime douanier 42 fonctionne bien, il faut:

- a) que l'importateur fournisse des informations exhaustives et valables sur la TVA<sup>38</sup> dans la déclaration d'importation;
- b) que les autorités douanières vérifient ces informations avant la mainlevée des marchandises et les transmettent ensuite aux administrations fiscales;
- c) que l'administration fiscale compare ces informations à celles qui figurent dans l'état récapitulatif de TVA déposé par l'importateur;
- d) que ces informations soient mises à la disposition des administrations fiscales des autres États membres par l'intermédiaire du système VIES;
- e) que l'administration fiscale de l'État membre de destination s'assure que la TVA y est imputée en comparant la déclaration de TVA de l'acquéreur aux informations disponibles dans le système VIES. Voir le modèle de contrôle de la Cour des comptes européenne relatif au régime douanier 42 à l'**annexe III**.

### 77

Au titre du suivi de l'audit que nous avons réalisé précédemment sur le régime douanier 42<sup>39</sup> et afin d'analyser comment les autorités douanières et fiscales collaborent entre elles et avec les autorités des autres États membres, par exemple dans le cadre du troisième domaine d'activité d'Eurofisc (voir **encadré 2**), et de vérifier l'exhaustivité des données VIES, nous avons sélectionné, sur la base d'une analyse des risques, un échantillon de 30 importations effectuées sous le régime douanier 42 par État membre visité. Nous avons également vérifié l'état d'avancement de la mise en œuvre, par la Commission, des recommandations formulées dans notre rapport spécial n° 13/2011.

### Les contrôles croisés entre les données douanières et TVA ne sont pas efficaces dans la plupart des États membres visités

### 78

Le manque d'informations relatives aux marchandises importées sous le régime douanier 42 peut entraîner un usage abusif de ce régime et, par conséquent, un manque à gagner en ressources TVA pour les États membres. Nos travaux d'audit dans les États membres ont révélé un manque d'exhaustivité des données VIES relatives aux importations effectuées sous le régime douanier 42. Nous avons constaté que les autorités douanières allemandes et britanniques ne transmettent pas les données relatives aux importations effectuées sous le régime douanier 42 à l'administration fiscale. Nous avons également constaté que les opérateurs ne présentent pas séparément dans les états récapitulatifs les livraisons intracommunautaires après importation sous le régime douanier 42 en Allemagne, en Italie et au Royaume-Uni.

relative à un partage de responsabilité en matière de protection des recettes des États membres, non adopté dans le cadre du règlement concernant la coopération administrative.

- 35 Directive 2008/117/CE modifiant l'article 263, paragraphe 1, de la directive TVA.
- 36 *Expert study on the issues arising from a reduced time frame and the options allowed for submitting recapitulative statements* (Étude spécialisée sur les problèmes découlant de l'augmentation de la fréquence et des options offertes pour le dépôt des états récapitulatifs), rapport final du 28 octobre 2011 ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/studies/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/studies/index_en.htm)).
- 37 Dix-sept États membres ont adopté la dérogation permettant un dépôt trimestriel des états récapitulatifs et 10 ont choisi de ne pas l'adopter; les demandes de dérogation sont obligatoires dans 5 États membres et facultatives dans les 12 autres; 2 États membres ont prévu un état récapitulatif séparé pour les biens et pour les services, tandis que dans les 25 autres, les biens et les services sont déclarés dans un seul et même état récapitulatif; 22 États membres exigent un dépôt électronique (avec, toutefois, 10 exceptions). Dans les 5 autres, le dépôt électronique est facultatif.
- 38 Article 143, paragraphe 2, et articles 85 à 89 de la directive 2006/112/CE, et annexes II et III du règlement d'exécution (UE) n° 756/2012 de la Commission du 20 août 2012 modifiant le règlement (CEE) n° 2454/93 fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire (JO L 223 du 21.8.2012, p. 8)
- 39 Rapport spécial n° 13/2011 de la Cour des comptes européenne.

## Observations

### 79

L'administration fiscale n'est donc pas en mesure de procéder à des contrôles croisés entre les données douanières relatives aux importations effectuées sous ce régime et les états récapitulatifs de TVA déposés par les importateurs. Les contrôles croisés sont essentiels pour garantir que les administrations fiscales des autres États membres ont connaissance de ces livraisons intracommunautaires de marchandises après importation, afin d'éviter que ces dernières restent non taxées sur le territoire de l'État membre dans lequel elles sont consommées. En Lettonie, des contrôles croisés automatiques étaient en place, mais ils n'ont pas permis de prévenir un cas de sous-déclaration dans un état récapitulatif de TVA<sup>40</sup>.

### 80

Les résultats des tests d'audit que nous avons effectués dans les États membres sélectionnés ont permis de déceler des cas de sous-évaluation, de non-dépôt d'états récapitulatifs de TVA, de saisie de numéros d'identification TVA non valides dans la déclaration d'importation et d'opérations triangulaires non déclarées. Seuls 22 États membres procèdent à des échanges d'informations dans le cadre du troisième domaine d'activité d'Eurofisc.

### 81

Aucune vérification automatique des numéros de TVA n'était prévue dans les systèmes de dédouanement électronique des États membres visités, à l'exception de celui de l'Italie. Nous n'avons trouvé aucun élément probant attestant que les agents des douanes avaient vérifié la validité des numéros d'identification TVA avant la mise en libre pratique des marchandises<sup>41</sup>. Nous n'avons trouvé aucun élément probant attestant un transport de marchandises vers l'État membre de destination<sup>42</sup>. Dans un cas, les marchandises livrées étaient différentes de celles

importées. Il n'y a qu'en Hongrie que les autorités douanières avaient vérifié a posteriori que toutes les conditions d'exonération de la TVA avaient été respectées par l'importateur pour l'ensemble des 30 importations sélectionnées dans l'échantillon.

### 82

La Cour des comptes française considère<sup>43</sup> que l'absence d'un système électronique permettant de vérifier rapidement que l'exonération octroyée en douane dans l'État membre d'importation est compensée par une taxation dans l'État membre d'acquisition est la première cause permissive des fraudes à la TVA en Europe.

### 83

La sous-évaluation et la classification erronée des marchandises importées constituent d'autres causes importantes de fraude. L'OLAF a chapeauté une ODC<sup>44</sup> concernant la sous-évaluation de produits textiles et de chaussures importés de Chine. Il a constaté que 40 % des marchandises mises en libre pratique sous le régime douanier 42 étaient sous-évaluées. Nous avons relevé deux cas de sous-évaluation de marchandises importées sous le régime douanier 42 au Royaume-Uni, qui avaient déjà été mis au jour par les autorités fiscales et douanières britanniques à la suite de l'ODC de l'OLAF. Ces dernières ont estimé l'impact sur la perception de la TVA à 0,5 million de livres sterling pour le Royaume-Uni et à 10,6 millions de livres sterling pour les autres États membres. L'impact estimé sur la collecte des droits de douane au Royaume-Uni est de 81 millions de livres sterling. Ces chiffres, estimés par les autorités fiscales et douanières britanniques, couvrent l'ensemble des marchandises importées par les deux opérateurs identifiés sur une période de trois ans.

40 Un groupe de projet Fiscalis s'occupe de la coopération entre les autorités douanières et fiscales et la Commission a accepté de réexaminer la question des contrôles croisés entre les déclarations en douane et les états récapitulatifs à la lumière des recommandations formulées par le groupe de projet Fiscalis.

41 Au nombre de 24 en Allemagne, 30 en Lettonie et 20 au Royaume-Uni.

42 Au nombre de 13 en Allemagne, 23 en Italie, 29 en Lettonie et 20 au Royaume-Uni.

43 «L'action de la Douane dans la lutte contre les fraudes et trafics», communication au président de l'Assemblée nationale pour le comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques, janvier 2015.

44 Prévue par la convention de Naples II relative à l'assistance mutuelle et à la coopération entre les administrations douanières, établie sur la base de l'article K.3 du traité sur l'Union européenne.

### 84

La Commission a accepté et mis en œuvre 5 des 7 recommandations formulées dans notre rapport de 2011. Cependant, le Conseil n'a pas retenu la recommandation concernant le fait de tenir l'importateur conjointement et solidairement responsable de la perte de la TVA dans l'État membre de destination (voir point 72).

### 85

Les améliorations législatives apportées par la Commission en ce qui concerne le régime douanier 42 et les suites données aux recommandations formulées dans notre rapport spécial n° 13/2011 sont des éléments positifs, mais la lutte contre la fraude est entravée par une mise en œuvre médiocre et par les cas de non-respect détectés dans les États membres au cours de l'audit.

**Autoliquidation:  
un instrument utile de lutte  
contre la fraude à l'opérateur  
défaillant, qui n'est pas  
utilisé de manière cohérente**

### 86

Le principe d'autoliquidation consiste à transférer, du fournisseur vers le client, la responsabilité d'acquitter la TVA. Cela signifie que c'est le client, et non le fournisseur, qui serait tenu de payer la TVA à l'administration fiscale lorsqu'il est identifié comme une personne assujettie à la TVA. En l'occurrence, tout défaut de paiement au Trésor par un opérateur défaillant est impossible, dans la mesure où ce dernier ne perçoit pas la TVA auprès de son client.

### 87

La règle de l'autoliquidation est une mesure temporaire qui peut être appliquée jusqu'en décembre 2018<sup>45</sup>. Elle ne s'applique que dans des circonstances particulières à certains secteurs vulnérables à la fraude de type carrousel et n'a pas de portée générale. Des exemples de secteurs dans lesquels les États membres sont autorisés à appliquer l'autoliquidation sont présentés à l'**encadré 3**.

### 88

Nous estimons que l'autoliquidation contribue utilement à lutter contre la fraude lorsqu'elle est appliquée de façon cohérente, par tous les États membres, à ces secteurs à risque. À défaut d'une application cohérente, les fraudeurs déménagent dans un État membre qui ne la met pas en œuvre, ce qui limite la capacité de combattre la fraude à la TVA au niveau de l'UE (voir le rapport spécial n° 6/2015 de la Cour, intitulé «L'intégrité et la mise en œuvre du système d'échange de quotas d'émission de l'UE»).

### 89

La Commission ne considère pas, à ce stade, que la généralisation de l'autoliquidation, à savoir son extension à l'ensemble des secteurs de l'économie, permettrait de lutter efficacement contre la fraude, car cette dernière serait alors commise au moment de la vente au détail, où les risques d'évasion en matière de TVA sont encore plus élevés. Cette appréciation est corroborée par les résultats de notre enquête, l'application généralisée de l'autoliquidation n'ayant été suggérée que par un seul répondant.

<sup>45</sup> Directive 2013/43/UE du Conseil du 22 juillet 2013 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'application facultative et temporaire de l'autoliquidation aux livraisons de certains biens et prestations de certains services présentant un risque de fraude (JO L 201 du 26.7.2013, p. 4).

**Exemples de secteurs dans lesquels l'autoliquidation peut être appliquée**

- Construction, y compris les travaux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition.
- Transfert de quotas autorisant à émettre des gaz à effet de serre.
- Livraisons de circuits intégrés comme les microprocesseurs et les unités de traitement centrales, avant leur incorporation dans des produits destinés à l'utilisateur final.
- Livraisons de gaz et d'électricité à un assujetti-revendeur.
- Livraisons de certificats de gaz et d'électricité. Livraisons de services de télécommunication.
- Livraisons de consoles de jeu, de tablettes numériques et d'ordinateurs portables.
- Livraisons de céréales et de plantes industrielles, y compris les oléagineux et les betteraves sucrières.
- Livraisons de métaux bruts ou semi-finis, y compris les métaux précieux.
- Livraisons de téléphones mobiles.
- Certains types de bois (grumes, planches et poutres).

**La législation sur le commerce électronique est conforme aux meilleures pratiques internationales, mais elle est difficile à appliquer****90**

La livraison de services et de biens incorporels à distance constitue un problème pour les systèmes de TVA, car les montants de la TVA perçus dans ces cas sont excessivement bas, voire nuls. L'UE applique le principe de destination aux livraisons transfrontalières de biens incorporels et de services fournis par voie électronique à des utilisateurs finals dans le cadre d'une relation B2C, conformément aux meilleures pratiques internationales recensées par l'OCDE.

**91**

Selon le principe de destination, la juridiction de la résidence habituelle de l'acquéreur est considérée comme le lieu de consommation pour les livraisons transfrontalières de services et de biens incorporels pouvant être fournis à distance à des acquéreurs privés non résidents<sup>46</sup>.

46 OCDE, «Principes directeurs sur les impôts sur la consommation applicables aux services transfrontaliers et aux biens incorporels dans le contexte du commerce électronique», 2001.

## 92

Les règles relatives au commerce électronique sont difficiles à faire respecter et la perception de la TVA est compromise lorsque les États membres ne disposent pas d'informations suffisantes sur les services et les biens incorporels B2C fournis à partir de pays tiers via l'internet. Selon l'institution supérieure de contrôle allemande<sup>47</sup>, le montant de la TVA perçue en Allemagne sur les livraisons de services en ligne B2C depuis des pays tiers ne s'est élevé qu'à 23,7 millions d'euros en 2011 et a même baissé en 2012 pour atteindre 22,8 millions d'euros, alors que le commerce électronique connaît une phase d'expansion rapide. La conclusion qu'en tire la *Bundesrechnungshof* est que de nombreux opérateurs ne sont pas enregistrés.

**Manque de coopération et chevauchement de compétences entre les autorités administratives, judiciaires et répressives en matière de lutte contre la fraude à la TVA**

## 93

La fraude à la TVA est souvent liée à la criminalité organisée. Le produit de la fraude à l'opérateur défaillant étant généralement réinvesti dans d'autres activités criminelles, il est nécessaire d'adopter une approche commune et multidisciplinaire pour lutter contre la fraude à la TVA intracommunautaire. Les représentants d'Europol<sup>48</sup> estiment à 40-60 milliards d'euros les pertes annuelles de recettes de TVA des États membres imputables aux groupes criminels organisés, 2 % de ces groupes étant à l'origine de 80 % des fraudes intracommunautaires à l'opérateur défaillant.

## 94

Le Conseil européen a souvent souligné le manque de coopération entre les autorités administratives, judiciaires et répressives<sup>49</sup>. Cela constitue l'un des défis d'une lutte efficace contre la fraude fiscale.

**Échanges de données insuffisants entre les autorités douanières et fiscales, la police et les autorités chargées des enquêtes et des poursuites**

## 95

Il n'existe pas de politique ou de stratégie intégrées au niveau de l'UE en matière d'enquête sur les fraudes et de poursuite des contrevenants. Les autorités répressives et judiciaires travaillent souvent de façon indépendante et coopèrent rarement avec tous les États membres affectés<sup>50</sup>.

47 *Bundesrechnungshof, 2013 Bemerkungen – Weitere Prüfungsergebnisse Nr. 11 «Ausländische Internetanbieter zutreffend besteuern».*

48 Déclaration de M. Van Heuckelom lors de la conférence sur la fraude à la TVA organisée par M<sup>me</sup> Ingeborg Gräßle et M. Benedek Jávor, députés européens, le 4 février 2015 au Parlement européen à Bruxelles (<http://antikorrupcio.hu/en/vat-fraud-in-the-eu-member-states/>).

49 Documents n° 12623/5/13 du Conseil du 16 septembre 2013, n° 16071/1/14 du Conseil du 20 mars 2015 et n° 9368/15 du Conseil du 1<sup>er</sup> juin 2015.

50 Réunion stratégique sur la fraude à la TVA organisée par Eurojust en mars 2011, voir document n° 11570/11 du Conseil du 17 juin 2015.

## Observations

### 96

Le Conseil européen a créé le «Groupe de coopération douanière» (GCD). Ce groupe d'experts est chargé des travaux concernant la coopération opérationnelle entre les administrations douanières nationales et visant à accroître leurs capacités répressives, et en particulier à apprécier la nécessité d'établir de nouveaux modèles de coopération entre les douanes et les autres agences et/ou de mener des opérations douanières conjointes<sup>51</sup>.

### 97

Le groupe a conclu que la coopération des autorités douanières avec la police et avec l'administration fiscale est assez bonne, mais que certains obstacles à cette coopération subsistent. Les plus importants concernent les restrictions aux échanges d'informations, le manque de systèmes structurés et de bases de données connectées, le fait que l'information ne soit pas disponible en temps voulu ou soit de qualité médiocre et l'absence de retour d'information approprié. Le rapport souligne également qu'il existe un risque récurrent de chevauchement et de double emploi.

### 98

Les États membres ne participent pas tous à l'ensemble des domaines d'activité d'Eurofisc (voir point 51). Le domaine d'activité n° 3 est consacré à la fraude MTIC liée aux importations effectuées sous le régime douanier 42. Vingt-deux États membres y participent, mais ils sont surtout représentés par l'administration fiscale et non par les autorités douanières<sup>52</sup>. Parmi les autorités douanières des cinq États membres visités, seules celles de la Hongrie et de l'Italie participent au domaine d'activité n° 3.

### 99

Notre audit a également révélé que les autorités douanières allemandes et britanniques ne transmettent pas les données relatives aux importations effectuées sous le régime douanier 42 à l'administration fiscale, et que les opérateurs ne présentent pas séparément dans les états récapitulatifs les livraisons intracommunautaires après importation sous le régime douanier 42 en Allemagne, en Italie et au Royaume-Uni (voir point 78).

### 100

Le manque d'échanges d'information entre les autorités douanières et fiscales, la police et les autorités chargées des enquêtes et des poursuites nuit à l'efficacité de la lutte contre la fraude. La Belgique est parvenue à réduire les pertes liées à la fraude de 85 % en deux ans seulement, grâce à l'adoption d'une approche «collégiale» prévoyant une meilleure coopération entre les autorités et qui a permis de frapper en priorité les organisateurs au lieu de cibler les opérateurs défaillants<sup>53</sup>.

51 Document n° 12978/14 du Conseil du 22 septembre 2014.

52 Dans un de ses rapports, le GCD recommande que les autorités douanières jouent un rôle plus actif au sein du domaine d'activité n° 3 d'Eurofisc. Voir document n° 16071/1/14 du Conseil du 20 mars 2015.

53 De 1,1 milliard d'euros en 2001 à 159 millions d'euros en 2003. Source: *Ondersteuningscel (BTW fraude) – Cellule de soutien (Fraude TVA)*. Voir le «Rapport annuel des Finances 2003». Voir également «Fraude intracommunautaire à la TVA – Audit de suivi réalisé en collaboration avec les cours des comptes des Pays-Bas et d'Allemagne», rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des représentants, Bruxelles, septembre 2012.

## Observations

### Europol et l'OLAF n'ont pas accès aux données VIES et Eurofisc

#### 101

Ni Europol ni l'OLAF n'ont accès aux données Eurofisc. Les États membres invoquent les articles 35 et 55 du règlement (UE) n° 904/2010 et les règles nationales en matière de secret fiscal pour leur refuser cet accès. Les domaines d'activités n°s 1 à 3 d'Eurofisc impliquent un échange de données. Ce n'est pas le cas du domaine d'activité n° 4, consistant en un observatoire de la fraude qui suit les tendances en la matière. Même s'il n'y a pas d'échanges de données, Europol et l'OLAF ne sont pas autorisés à accéder à ces informations. Ils n'ont pas non plus accès au système VIES.

#### 102

Bien qu'elle soit conforme à la réglementation, cette situation réduit la capacité d'Europol et de l'OLAF à lutter contre la fraude à la TVA en identifiant et en démantelant les groupes criminels organisés qui sont à l'origine des carrousels, voire leur capacité à évaluer l'impact réel de la fraude à la TVA intracommunautaire.

#### 103

Les chevauchements de compétences et le manque de coopération efficace et d'échange d'informations entre les autorités administratives, judiciaires et répressives aux niveaux national et international entravent la lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire. En 2013, la situation d'Europol, d'Eurojust et de l'OLAF était qualifiée d'«enchevêtrement» contribuant à l'absence de réponse coordonnée à la fraude<sup>54</sup>.

### Impact: une bonne initiative, mais dont la viabilité est compromise

#### 104

En 2010, l'UE a mis en place un cycle politique pluriannuel de lutte contre la grande criminalité internationale organisée<sup>55</sup>, pour:

- a) assurer une coopération efficace entre les services répressifs des États membres, les institutions et agences de l'UE, et les autres parties intéressées;
- b) mener, au niveau opérationnel, une action cohérente et énergique contre les menaces les plus pressantes que la criminalité fait peser sur l'Union.

#### 105

Sur la base d'une évaluation de la menace réalisée par Europol<sup>56</sup>, les représentants des États membres ont défini neuf domaines prioritaires, y compris les accises et la fraude MTIC. Le Conseil a établi un plan stratégique pluriannuel, couvrant les années 2014 à 2017, pour chaque domaine prioritaire. L'objectif de ce plan est de perturber les moyens d'action des groupes criminels organisés et des spécialistes impliqués dans la fraude aux droits d'accise et la fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant.

#### 106

Le plan 2014-2017 recensait dix vulnérabilités potentielles. Tout en insistant sur le niveau d'expertise élevé et la grande souplesse des groupes criminels organisés, il faisait état d'un manque de coopération systémique entre les autorités répressives et les administrations fiscales aux niveaux tant national que de l'UE. Il relevait également des difficultés d'ordre juridique empêchant l'échange d'informations entre Europol et les États membres participant à Eurofisc.

- 54 Chambre des Lords du Royaume-Uni, commission des affaires européennes, 12<sup>e</sup> rapport de session 2012-2013, *The Fight Against Fraud on the EU's Finances* (La lutte contre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union).
- 55 Projet de conclusions du Conseil sur la création et la mise en œuvre d'un cycle politique de l'UE pour lutter contre la grande criminalité internationale organisée (doc. 15358/10 COSI 69 ENFOPOL 298 CRIMORG 185 ENFOCUSTOM 94).
- 56 Évaluation de la menace que représente la grande criminalité organisée (*Serious and Organised Crime Threat Assessment – SOCTA*), réalisée en 2013.



**107**

Ce plan prévoyait six objectifs stratégiques, dont l'un porte sur l'échange des renseignements disponibles au niveau de l'UE concernant les groupes criminels organisés les plus menaçants. Ces activités font double emploi avec l'échange d'informations sur les entreprises à risque dans le cadre du domaine d'activité n° 1 d'Eurofisc. De plus, lors d'une réunion du SCAC, certains États membres se sont opposés à ce que les autorités répressives appliquent l'intégralité du guide de bonnes pratiques sur la lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire élaboré par le groupe de projet Fiscalis n° 82, car la plupart des chapitres seraient pertinents pour les administrations fiscales et non pour les autorités répressives.

**108**

Afin d'évaluer la réalisation de chaque objectif, un certain nombre de plans d'action opérationnels ont été élaborés dans le cadre de la plateforme pluridisciplinaire européenne contre les menaces criminelles (Empact). Les États membres devaient financer les activités du plan d'action pour 2014 sur leurs budgets nationaux. Il ressort des rapports sur l'état d'avancement du plan d'action opérationnel de 2014 que 2 des 11 actions opérationnelles n'ont pas été achevées et ont été reportées à 2015 faute de financement. Ce manque de financement compromet la réalisation des objectifs d'Empact et la viabilité des plans d'action opérationnels.

**109**

En 2015, la Commission a alloué 7 millions d'euros à Europol pour financer les actions opérationnelles en 2015 et en 2016. Toutefois, étant donné que cette enveloppe couvre 9 domaines prioritaires, il n'est pas certain qu'elle permettra d'assurer la viabilité financière d'Empact en ce qui concerne le domaine prioritaire relatif à la fraude MTIC.

### **Les États membres s'opposent aux propositions visant à intégrer la TVA dans le champ d'application de la directive sur la protection des intérêts financiers et du règlement sur le Parquet européen**

**110**

En mars 2011, lors d'une réunion organisée par Eurojust, des experts de tous les États membres ont réclamé une coopération plus efficace entre les autorités administratives, judiciaires et répressives aux niveaux tant national qu'international<sup>57</sup>. Ils ont recommandé d'établir des règles de compétence exclusive en matière de fraude à la TVA intracommunautaire ou de confier les enquêtes et les poursuites concernant ces infractions à un Parquet européen.

**111**

Cependant, une majorité d'États membres s'oppose à la proposition de la Commission d'intégrer la TVA dans le champ d'application de la directive sur la lutte contre la fraude («directive PIF»)<sup>58</sup> ou dans celui du règlement établissant un Parquet européen. Exclure la TVA du champ d'application des propositions connexes représenterait un grand pas en arrière, car, comme l'a rappelé récemment la Cour de justice de l'Union européenne (arrêt de la Cour du 8 septembre 2015 dans l'affaire C-105/14, Taricco), la fraude à la TVA relève du cadre juridique actuel, à savoir la convention PIF<sup>59</sup>, qui devrait être remplacée par la directive PIF. En outre, aucun acte législatif dérivé ne confère de pouvoirs d'enquête à l'OLAF dans le domaine de la TVA.

57 Réunion stratégique sur la fraude à la TVA organisée par Eurojust en mars 2011, voir document n° 11570/11 du Conseil du 17 juin 2015.

58 COM(2012) 363 final du 11 juillet 2012 «Proposition de directive du Parlement européen et du Conseil relative à la lutte contre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union au moyen du droit pénal».

59 Convention du 26 juillet 1995 relative à la protection des intérêts financiers des Communautés européennes et ses deux protocoles (acte du Conseil du 27 septembre 1996 et acte du Conseil du 19 juin de 1997).

## 112

Dans le cadre du présent audit, nous nous sommes attachés à déterminer si l'Union européenne lutte efficacement contre la fraude à la TVA intracommunautaire. Une large majorité des États membres, qui sont les principaux bénéficiaires des recettes TVA, ont exprimé leur satisfaction quant à la manière dont le système actuel a été mis en place et apprécient les avantages de la coopération mutuelle. Cependant, les États membres ont pointé certains aspects du système qui nécessitent d'être améliorés. De plus, l'audit a révélé des faiblesses importantes, qui indiquent que le système n'est pas suffisamment efficace. Ces faiblesses doivent être corrigées. La Commission a proposé par le passé plusieurs mesures législatives pour permettre aux États membres d'améliorer le cadre d'échange d'informations entre leurs administrations fiscales à des fins de lutte contre la TVA intracommunautaire<sup>60</sup>, mais les États membres ne les ont pas encore toutes acceptées. Il est donc nécessaire de prendre de nouvelles initiatives, entre autres sur le plan législatif, comme nous le suggérons dans les recommandations ci-après.

## Évaluation de l'efficacité du système

## 113

Le manque de données comparables et d'indicateurs appropriés et pertinents pour évaluer la performance des États membres limite l'efficacité du système de l'UE visant à lutter contre la fraude à la TVA intracommunautaire (voir points 19 à 25).

### Recommandation n° 1

La Commission devrait initier un effort coordonné des États membres pour mettre en place un système commun pour estimer l'ampleur de la fraude

à la TVA intracommunautaire, qui permettrait aux États membres d'évaluer leur performance du point de vue de la réduction de l'incidence de la fraude à la TVA intracommunautaire, de l'amélioration de la détection de la fraude et de la hausse du recouvrement fiscal résultant de cette détection. Ce système pourrait s'appuyer sur les pratiques déjà utilisées dans certains États membres.

## Le recoupement des données douanières et TVA est primordial

## 114

L'audit a révélé qu'il n'est pas possible de procéder à des contrôles croisés entre les informations relatives aux marchandises importées sous le régime douanier 42 et les états récapitulatifs de TVA, parce que les autorités douanières ne transmettent pas ces informations à l'administration fiscale et que les opérateurs ne sont pas tenus de présenter séparément dans les états récapitulatifs les livraisons intracommunautaires après importation. De plus, certains États membres ne signalent pas les importations à risque effectuées sous le régime douanier 42 via le domaine d'activité n° 3 d'Eurofisc (voir points 76 à 85).

### Recommandation n° 2

Les autorités douanières des États membres devraient transmettre les données relatives aux importations effectuées sous le régime douanier 42 à l'administration fiscale et mettre en œuvre les autres mesures de notre modèle de contrôle relatif au régime douanier 42 (voir *annexe III*).

60 Par exemple la proposition de règlement du Parlement européen et du Conseil relatif à l'assistance administrative mutuelle aux fins de la protection des intérêts financiers de la Communauté contre la fraude et toute autre activité illégale, présentée par la Commission le 20 juillet 2014 (proposition COM(2004) 509 modifiée par la proposition COM(2006) 473 final).

## Conclusions et recommandations

### Recommandation n° 3

La Commission devrait proposer des modifications législatives permettant de procéder à des recoupements efficaces entre les données douanières et fiscales.

### Améliorer le système d'alerte précoce d'Eurofisc pour mieux cibler les opérateurs à haut risque

#### 115

Les États membres considèrent Eurofisc comme un système d'alerte précoce efficient, mais ils se plaignent du manque de convivialité et de la lenteur des échanges d'informations, ainsi que du fait que ceux-ci ne sont pas toujours dûment ciblés. Dans les États membres sélectionnés, l'audit a également fait apparaître que le processus de traitement des données et d'accès aux informations était lent et fastidieux et qu'il s'appuyait sur des feuilles de calcul Excel distribuées aux fonctionnaires de liaison des États membres, ce qui fait courir le risque de transmettre des informations incomplètes ou erronées. Le retour d'information vers le pays à l'origine de la demande est souvent fourni avec beaucoup de retard (voir points 48 à 55).

- b) d'améliorer la vitesse et la fréquence de ces échanges d'informations;
- c) de mettre à disposition un environnement informatique fiable et convivial pour procéder à ces échanges;
- d) de définir des indicateurs et des valeurs cibles pertinents permettant d'apprécier la performance des différents domaines d'activité;
- e) de participer à l'ensemble des domaines d'activité d'Eurofisc.

### Améliorer le cadre législatif existant

#### 116

La proposition de la Commission sur la responsabilité solidaire en cas de commerce transfrontalier n'a pas été adoptée par le Conseil, ce qui limite l'effet dissuasif contre les échanges avec des opérateurs frauduleux. Les dispositions de la directive TVA qui concernent la période de dépôt des états récapitulatifs ne sont pas mises en œuvre de manière uniforme par tous les États membres, ce qui augmente la charge administrative pesant sur les opérateurs actifs dans plusieurs États membres (voir points 73 à 75).

### Recommandation n° 4

La Commission devrait recommander aux États membres:

- a) d'adopter une méthode commune d'analyse des risques, y compris l'analyse des réseaux sociaux, pour s'assurer que les informations échangées via Eurofisc ciblent effectivement la fraude;

### Recommandation n° 5

Le Conseil devrait approuver la proposition de la Commission relative à la responsabilité solidaire.

## Conclusions et recommandations

### Recommandation n° 6

La Commission devrait proposer de modifier la directive TVA de manière à harmoniser davantage les exigences des États membres en matière de déclaration de la TVA pour les livraisons intracommunautaires de biens et de services.

### 117

Les éléments probants montrent que dès que l'autoliquidation est mise en place dans un ou plusieurs État(s) membre(s), les fraudeurs déménagent vers un État membre où celle-ci n'est pas appliquée (voir points 86 à 89).

### Recommandation n° 7

La Commission devrait encourager les États membres à mieux coordonner leurs politiques en matière d'autoliquidation, comme elle l'a déjà fait, par exemple, pour le système d'échange de quotas d'émissions.

### Améliorer les dispositifs de coopération administrative

### 118

La Commission a proposé plusieurs mesures législatives permettant aux États membres de mettre en place un cadre d'échange d'informations entre leurs administrations fiscales pour lutter contre la fraude à la TVA intracommunautaire, mais ces mesures sont encore peu utilisées et certaines d'entre elles doivent être renforcées ou appliquées de manière plus cohérente (voir points 26 à 47 et 56 à 70).

### Recommandation n° 8

La Commission devrait, dans le cadre de son évaluation des dispositifs de coopération administrative, effectuer des visites de contrôle dans les États membres sélectionnés sur la base d'une analyse des risques. Ces visites de contrôle devraient viser en particulier à améliorer les délais de réponse des États membres aux demandes d'information, la fiabilité du système VIES, la rapidité des contrôles multilatéraux et le suivi des observations formulées dans ses précédents rapports sur la coopération administrative.

### Recommandation n° 9

Les États membres qui ne l'ont pas encore fait devraient mettre en place un système de double identification à la TVA (attribution aux opérateurs souhaitant participer à des échanges intracommunautaires d'un numéro de TVA distinct du numéro national d'identification TVA) et effectuer les contrôles visés à l'article 22 du règlement (UE) n° 904/2010 lorsqu'ils informent gratuitement des opérateurs.

### Recommandation n° 10

Les États membres devraient envoyer des lettres de mise en demeure aux opérateurs participant à des réseaux frauduleux pour faciliter l'application de la jurisprudence de la Cour de justice de l'UE (CJUE) rendue dans les affaires Kittel et Mecsek, et refuser le droit à déduction de la taxe en amont ou à l'application d'un taux nul sur les livraisons lorsqu'il est établi que l'opérateur savait ou aurait dû savoir que les opérations qu'il a effectuées relevaient de la fraude fiscale.

## Conclusions et recommandations

### 119

Les États membres ont besoin d'obtenir certaines informations émanant de pays tiers pour assurer la perception de la TVA sur les services de commerce électronique et les biens incorporels B2C fournis via l'internet (voir points 90 à 92).

#### Recommandation n° 11

Pour renforcer la coopération avec les pays tiers et assurer la perception de la TVA sur les services de commerce électronique et les biens incorporels B2C fournis à partir de ces pays, les États membres devraient:

- a) autoriser la Commission à négocier et à signer des accords d'assistance mutuelle avec les pays dans lesquels la plupart des fournisseurs de services numériques sont établis;
- b) lorsque ces pays font partie de l'OCDE, signer et mettre en œuvre la convention de l'OCDE concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale afin d'échanger des informations sur les fournisseurs de services numériques avec les pays tiers.

### Améliorer la coopération entre les autorités administratives, judiciaires et répressives

### 120

La fraude à la TVA intracommunautaire étant souvent liée à des structures de criminalité organisée, il est nécessaire d'adopter une approche commune et multidisciplinaire plus efficace pour la combattre. Cependant, il existe un certain nombre d'autorités et d'organismes dont les compétences en matière de lutte contre la fraude à la TVA se chevauchent, qui ne coopèrent pas pleinement et qui n'échangent pas d'informations entre eux en raison de contraintes juridiques (voir points 93 à 102).

#### Recommandation n° 12

La Commission et les États membres devraient supprimer les obstacles juridiques empêchant l'échange d'informations entre les autorités administratives, judiciaires et répressives aux niveaux national et de l'UE. En particulier, l'OLAF et Europol devraient avoir accès aux données VIES et Eurofisc et les États membres devraient bénéficier des renseignements fournis par ces organismes.

## Conclusions et recommandations

### 121

Les plans d'action opérationnels, mis en place par les États membres et ratifiés par le Conseil dans le cadre de l'initiative Empact, qui couvre la période 2014-2017, constituent l'un des éléments existants d'une approche multidisciplinaire au niveau de l'UE. La viabilité et la durabilité de ces plans d'action sont toutefois compromises en raison d'un manque de fonds européens (voir points 104 à 109).

#### Recommandation n° 13

La Commission devrait garantir la viabilité des plans d'action opérationnels dans le cadre de l'initiative Empact en leur allouant des ressources financières suffisantes.

### 122

Des cas de fraude à la TVA pourraient demeurer impunis en raison de conflits négatifs de compétence, si la TVA ne figure pas dans le champ d'application de la directive PIF et du règlement sur le Parquet européen (voir points 110 et 111). La fraude à la TVA peut également demeurer impunie du fait des délais de prescription trop courts, comme l'a souligné la Cour de justice de l'UE dans son arrêt du 8 septembre 2015 (affaire C-105/14, Taricco).

Conformément à la jurisprudence de la Cour de justice, la fraude à la TVA est préjudiciable aux intérêts financiers de l'UE.

#### Recommandation n° 14

Le Parlement européen et le Conseil devraient:

- a) intégrer la TVA dans le champ d'application de la proposition de directive relative à la lutte contre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union au moyen du droit pénal (directive PIF) et de la proposition de règlement sur le Parquet européen;
- b) accorder à l'OLAF des compétences claires et lui fournir des outils pour enquêter sur la fraude à la TVA intracommunautaire.

Le présent rapport a été adopté par la Chambre IV, présidée par M. Milan Martin CVIKL, Membre de la Cour des comptes, à Luxembourg en sa réunion du 15 décembre 2015.

*Par la Cour des comptes*



Vítor Manuel da SILVA CALDEIRA  
Président

## Approche d'audit au niveau de la Commission

À la Commission, l'audit s'est déroulé en deux phases: une première phase préparatoire et une seconde consacrée aux travaux d'audit sur le terrain.

- 1 Au cours de la phase préparatoire, nous avons effectué des missions d'information auprès de la DG Fiscalité et union douanière et de l'OLAF. Nous y avons examiné la méthodologie de l'audit (questions, critères et normes d'audit), y compris la méthodologie appliquée dans les États membres, et avons recueilli les réactions et les suggestions de la Commission. La DG Fiscalité et union douanière a accordé aux auditeurs l'accès à la principale base de données relatives aux importations, à savoir la base de données «websurveillance 2». Nous nous sommes intéressés aux principaux rôles et défis de chaque DG dans la lutte contre la fraude à la TVA et avons collecté des documents pertinents.

Nous avons analysé les informations pertinentes relatives à la performance, comme la fiche d'activité de la DG Fiscalité et union douanière accompagnant l'avant-projet de budget pour 2013 et son rapport annuel d'activité 2013, ainsi que l'état d'avancement de la mise en œuvre de la stratégie de l'UE en matière de lutte contre la fraude à la TVA et les rapports 2014 de la Commission sur la coopération administrative dans le domaine de la TVA et sur l'efficacité de la perception de la TVA.

Nous avons également effectué des missions d'information auprès d'Europol, d'Eurojust et de la présidence d'Eurofisc, pour présenter l'audit, examiner les rôles, responsabilités et défis de chacun de ces organismes dans la lutte contre la fraude à la TVA, et pour collecter des documents et informations pertinents.

Une mission d'information a également été effectuée à l'OCDE, qui a porté sur des questions pertinentes pour l'audit, comme le ratio des recettes de TVA, l'assistance mutuelle et les échanges de renseignements en matière fiscale, la fraude à l'opérateur défaillant, les contrôles multilatéraux, les audits conjoints et la taxation des biens incorporels et services fournis sous forme numérique (commerce électronique). Nous avons examiné les derniers rapports et principes directeurs de l'OCDE dans le domaine de la TVA.

Nous avons examiné les activités d'audit récentes et en cours entreprises dans le domaine de la TVA par le groupe de travail «TVA» des institutions supérieures de contrôle de l'UE, et en avons discuté avec des représentants de ce groupe.

2 Lors des travaux d'audit sur le terrain, nous avons présenté à la Commission les résultats de l'enquête menée auprès des États membres ainsi que le questionnaire général adressé à ses services. Ce dernier traitait de l'évolution actuelle et visait à collecter des informations probantes sur les activités de la Commission dans les domaines de la coopération administrative, du suivi de notre rapport spécial relatif au régime douanier 42, de l'autoliquidation, du commerce électronique et de l'efficacité de la perception de la TVA, y compris la coopération entre les autorités administratives, judiciaires et répressives dans les États membres et les organismes européens. La DG Budget, la DG Migration et affaires intérieures, la DG Justice et consommateurs, l'OLAF et la DG Fiscalité et union douanière ont répondu à ce questionnaire général.

Pour apprécier l'efficacité de la coopération entre les autorités administratives, judiciaires et répressives, nous nous sommes adressés au Conseil, dont nous avons examiné les principaux documents concernant l'Empact, les plans d'action opérationnels et le régime douanier 42.

Nous avons envoyé un deuxième questionnaire à la DG Fiscalité et union douanière pour vérifier si la Commission avait assuré un suivi approprié de la transposition, par les États membres, des différentes modifications de la directive TVA concernant la fraude à la TVA.

Nous avons examiné avec elle la méthodologie appliquée par les contractants de la Commission pour calculer l'écart TVA dans le cadre des études disponibles. Nous avons également adressé un troisième questionnaire à cette même DG pour évaluer cette méthodologie et avons posé des questions pertinentes sur ce thème aux administrations fiscales italienne, lettonne et britannique.

À l'OLAF, nous avons recueilli des informations probantes sur les ODC et les enquêtes concernant le régime douanier 42 et la sous-évaluation.

Dans les États membres visités, nous avons interrogé les agents de liaison Fiscalis. Nous avons également examiné les rapports d'évaluation à mi-parcours et d'évaluation finale de Fiscalis 2013, de même que les réalisations des groupes de projet Fiscalis concernant la lutte contre la fraude à la TVA, et nous avons effectué des tests dans les États membres visités sur un échantillon d'instruments administratifs financés par Fiscalis (voir **annexe III**).



## Approche d'audit au niveau des autorités douanières et fiscales dans les États membres

Dans les États membres, l'audit a aussi comporté deux phases: une première phase préparatoire et une seconde consacrée aux travaux d'audit sur le terrain.

- 1 Au cours de la phase préparatoire, nous avons adressé une enquête aux agents de liaison centraux chargés de la coopération administrative dans l'ensemble des 28 États membres. Cette enquête nous a permis de connaître le point de vue des États membres concernant l'efficacité de la coopération administrative dans le domaine de la lutte contre la fraude à la TVA liée aux opérations intracommunautaires.

Nous avons également examiné les rapports annuels d'activité d'Eurofisc disponibles, les statistiques relatives à la coopération administrative, des signalements de fraude Eurofisc, des messages O\_MCTL et des importations effectuées sous le régime douanier 42.

- 2 Lors des travaux d'audit sur le terrain, nous nous sommes rendus auprès des autorités fiscales et douanières allemandes, hongroises, italiennes, lettonnes et britanniques, pour nous entretenir avec des agents de liaison centraux et autres autorités en charge du système VIES, d'Eurofisc, de Fiscalis et des contrôles multilatéraux, en nous aidant d'un questionnaire pour recueillir des informations probantes dans ces domaines.

Dans chaque État membre, nous avons contrôlé un échantillon de saisies effectuées dans le système VIES, d'instruments de coopération administrative et d'opérations intracommunautaires. Au total, 110 éléments ont été sélectionnés dans chaque État membre selon la méthode suivante:

- a) pour vérifier si le système VIES satisfait aux exigences fixées aux articles 22 et 23 du règlement (UE) n° 904/2010 en ce qui concerne l'exhaustivité, l'exactitude et l'actualité des informations, nous avons sélectionné deux échantillons:
  - i) un échantillon aléatoire de messages O\_MCTL transmis (10) et reçus (10) par les États membres au premier semestre de 2014;
  - ii) un échantillon aléatoire de dix dossiers d'opérateurs nouvellement enregistrés dans le système VIES en 2013;
- b) pour vérifier l'efficacité des échanges d'informations sur demande et leur conformité aux dispositions des articles 7 et 12, nous avons sélectionné un échantillon aléatoire de demandes «SCAC» envoyées (10) et reçues (10) en 2013;
- c) pour vérifier avec quelle efficacité les États membres coopèrent entre eux et la conformité de cette coopération aux dispositions des articles 29 et 30, nous avons sélectionné, sur la base d'une analyse des risques, un échantillon de cinq contrôles multilatéraux réalisés à l'initiative des administrations fiscales des États membres visités et de cinq contrôles multilatéraux auxquels ces administrations ont participé à la demande d'autres États membres. L'échantillon concernait l'exercice 2013 et, lorsque cela n'a pas suffi pour atteindre la taille minimale de l'échantillon, l'exercice précédent et le suivant;
- d) pour vérifier l'efficacité du domaine d'activité n° 1 d'Eurofisc, nous avons sélectionné, sur la base d'une analyse des risques, un échantillon de dix signalements de fraudes envoyés et reçus en 2013 par chaque État membre visité;
- e) au titre du suivi de l'audit que nous avons réalisé précédemment sur le régime douanier 42, et afin d'analyser comment les autorités douanières et fiscales collaborent entre elles et avec les autorités des autres États membres, par exemple dans le cadre du troisième domaine d'activité d'Eurofisc (voir **encadré 2**), et de vérifier l'exhaustivité des données VIES, nous avons sélectionné, sur la base d'une analyse des risques, un échantillon de 30 importations effectuées sous le régime douanier 42.

Enfin, nous avons examiné les rapports d'audits disponibles concernant Eurofisc établis par les institutions supérieures de contrôle d'Allemagne, de Hongrie et d'Autriche.

## Modèle de contrôle de la Cour des comptes européenne relatif au régime douanier 42

Ce modèle de contrôle a été adopté par la Cour dans le cadre de son rapport spécial n° 13/2011.

- 1** Inscription obligatoire, dans la case n° 44 du DAU, d'un numéro d'identification TVA valide pour l'importateur (ou de son représentant fiscal) et pour l'acquéreur ou l'importateur lui-même en cas de transferts dans l'État membre de destination. Vérification de la validité de ces numéros d'identification TVA dans VIES avant la mise en libre pratique des marchandises. Sinon, la TVA est due au moment de l'importation.
- 2** Référence à la preuve que les marchandises sont destinées à être transportées vers l'État membre de destination, par exemple le numéro du document de transport et le code du pays de destination sont indiqués, respectivement, dans les cases n°s 44 et 17a du DAU. Sinon, la déclaration en douane doit être corrigée.
- 3** En utilisant des techniques de gestion des risques appropriées, les autorités douanières vérifient a posteriori que le transport vers l'État membre de destination indiqué dans la case n° 17a du DAU a effectivement eu lieu juste après l'importation, que les marchandises livrées à l'État membre de destination sont les mêmes que les marchandises importées, que l'importateur et le fournisseur des marchandises sont la même personne, et que la valeur en douane et la base d'imposition de la TVA sont correctes. Si les exigences susmentionnées ne sont pas respectées, la TVA est recouvrée a posteriori. Lorsque la base d'imposition est sous-estimée, l'administration fiscale demande, le cas échéant, à l'opérateur de corriger la valeur des livraisons ou des transferts intracommunautaires correspondants de marchandises dans l'état récapitulatif.
- 4** Échange automatique d'informations concernant ces importations entre les autorités douanières et l'administration fiscale de l'État membre d'importation.
- 5** L'administration fiscale de l'État membre d'importation signale les importations à risque dans les meilleurs délais à l'administration fiscale de l'État membre de destination via le troisième domaine d'activité d'Eurofisc.
- 6** L'administration fiscale compare les informations reçues des autorités douanières à l'état récapitulatif de TVA déposé par l'importateur (ou par son représentant fiscal) afin de s'assurer de l'exhaustivité/l'exactitude de ce dernier. Si les montants qui y figurent sont inférieurs à la base d'imposition de la TVA des importations, le système de gestion du risque fiscal devrait permettre de décider si cette différence doit faire l'objet d'autres investigations, compte tenu des facteurs de risque qui en découlent en l'occurrence.
- 7** Lorsqu'aucun état récapitulatif n'est déposé ou que les informations qui y figurent ne sont pas complètes/exactes, l'administration fiscale de l'État membre de destination en est informée grâce aux dispositifs de coopération administrative.
- 8** L'administration fiscale de l'État membre de destination compare les informations reçues d'autres États membres aux déclarations de TVA déposées par l'acquéreur (l'acheteur) ou par l'importateur lui-même en cas de transfert.

## Synthèse

### IV a)

Voir la réponse de la Commission au point V b).

La Commission considère que les modalités détaillées des contrôles visant à assurer la mise en œuvre de la législation pertinente de l'Union relèvent de la responsabilité des États membres. De manière générale, la Commission a attiré l'attention des États membres sur l'importance de contrôles efficaces de la perception de la TVA.

### V a)

La Commission accepte cette recommandation.

La Commission constate que très peu d'informations sont disponibles dans les États membres concernant l'ampleur de la fraude à la TVA intracommunautaire. Le nombre de pays qui estiment l'ampleur de la fraude intracommunautaire est très limité; ces pays ne publient pas la méthodologie utilisée, et les estimations sont en grande partie confidentielles.

La Commission a pris des mesures spécifiques afin d'améliorer ces estimations:

- les services de la Commission (Eurostat et la DG Fiscalité et union douanière) travaillent actuellement sur un protocole d'accord destiné à mieux définir les domaines de coopération future dans le but d'explorer les données et les méthodes liées aux estimations du manque à gagner fiscal et aux autres indicateurs de fraude et d'évasion fiscales;
- le groupe de projet «Manque à gagner fiscal» (*Tax Gap Project Group*) a été créé dans le cadre du programme Fiscalis 2020 en vue de mettre en commun les connaissances et d'échanger des informations sur les méthodes d'estimation du manque à gagner fiscal. Les aspects liés à l'estimation de la fraude fiscale sont également pris en considération dans ce contexte.

### V b)

La Commission n'accepte pas cette recommandation.

La Commission a prévu des dispositions législatives garantissant que les informations visées à l'article 143, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE sont mentionnées dans la déclaration en douane<sup>1</sup>. La Commission considère que les États membres disposent d'informations suffisantes et que les autorités compétentes des États membres ont accès à ces données afin de réaliser des contrôles croisés efficaces entre les données douanières et fiscales.

En ce qui concerne les échanges d'informations transfrontières, des cadres juridiques clairs sont en place pour les autorités compétentes fiscales et douanières. Le réseau Eurofisc couvre un autre niveau d'échange d'informations entre les autorités douanières et fiscales dans le contexte du régime douanier 42.

Il incombe aux États membres de veiller à la mise en œuvre de la législation de l'Union et de recouvrer les taxes légalement dues. Par conséquent, la Commission ne reconnaît pas la nécessité d'élaborer des dispositions législatives supplémentaires.

### V c)

La Commission accepte la recommandation. Elle participe déjà aux réunions des différents domaines d'activité d'Eurofisc et continuera à encourager les États membres à améliorer le fonctionnement du réseau et à renforcer son efficacité.

### V d)

La Commission n'accepte pas la recommandation.

Voir la réponse à la recommandation n° 7.

<sup>1</sup> Voir le règlement d'exécution (UE) n° 756/2012 de la Commission du 20 août 2012 modifiant le règlement (CEE) n° 2454/93 fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire (JO L 223 du 21.8.2012, p. 8).

## V e)

La Commission accepte la recommandation. La Commission examine déjà ces questions dans les rapports d'évaluation qu'elle présente dans différentes enceintes, dans lesquelles elle encourage et exhorte en permanence les États membres à améliorer les délais de réponse et la fiabilité des données VIES. Dans ses prochains rapports, la Commission entend réaliser un suivi de ses recommandations et de celles formulées par les groupes de projet Fiscalis.

## V f)

La Commission accepte la recommandation dans la mesure où elle est adressée à ses services.

Voir la réponse de la Commission à la recommandation n° 12.

## Observations

### 19

Le groupe de projet «Manque à gagner fiscal» (*Tax Gap Project Group*) a été créé dans le cadre du programme Fiscalis 2020 en vue de mettre en commun les connaissances et d'échanger des informations sur les méthodes d'estimation du manque à gagner fiscal. Ce groupe de projet examine également les aspects liés à l'estimation de la fraude fiscale.

### 20

Très peu d'informations sont disponibles dans les États membres concernant l'ampleur de la fraude à la TVA intracommunautaire. En règle générale, le nombre très limité de pays qui estiment l'ampleur de la fraude intracommunautaire ne publient pas ces informations et la méthode appliquée est en grande partie confidentielle.

### 22

La méthode employée dans les études se fonde sur une approche descendante, puisque la Commission n'a accès à aucune donnée qui permettrait de produire des estimations en suivant une approche ascendante. L'inconvénient de l'approche descendante réside dans le fait que les résultats ne peuvent être décomposés par secteurs industriels ou en fonction d'autres critères (comme la fraude, par exemple).

### 23

La Commission demande chaque année des données sur les avantages et les résultats de la coopération administrative avec le modèle statistique.

### 25

Comme indiqué précédemment, la Commission a pris des mesures spécifiques afin d'améliorer ces estimations:

- les services de la Commission (Eurostat et la DG Fiscalité et union douanière) travaillent actuellement sur un protocole d'accord destiné à mieux définir les domaines de coopération future dans le but d'explorer les données et les méthodes liées aux estimations du manque à gagner fiscal et aux autres indicateurs de fraude et d'évasion fiscales;
- le groupe de projet «Manque à gagner fiscal» a été créé au titre du programme Fiscalis 2020 en vue de mettre en commun les connaissances et d'échanger des informations sur les méthodes d'estimation du manque à gagner fiscal. Ce groupe de projet examine également les aspects liés à l'estimation de la fraude fiscale.

### 30

La Commission estime qu'il est nécessaire d'établir un équilibre entre le délai d'envoi des réponses et leur qualité. Néanmoins, elle a déjà abordé la question avec les États membres et invité ceux qui enregistrent le niveau le plus élevé de réponses tardives à améliorer la situation.

### 43

La Commission n'a pas accès aux données opérationnelles que les États membres mettent à la disposition des autorités compétentes des autres États membres par l'intermédiaire du système VIES, ce qui limite ses possibilités de suivre l'amélioration des mesures en question.

### 59

La Commission envisage actuellement la possibilité d'effectuer des visites ciblées dans les États membres afin d'évaluer la mise en œuvre, au niveau national, des dispositifs de coopération administrative de l'Union, en vue des rapports futurs.

### Réponse commune de la Commission aux points 65 et 66

La Commission estime que le nouveau cadre de mesure de la performance mis en place en avril 2014, parallèlement à la nouvelle reconduction du programme Fiscalis 2020, devrait faciliter le suivi du programme et de ses activités. Ainsi, les données collectées pendant la durée du programme devraient constituer une meilleure base pour apprécier et évaluer l'efficacité du programme.

### Réponse commune de la Commission aux points 78 et 79

La Commission considère que les modalités détaillées des contrôles visant à assurer la mise en œuvre de la législation pertinente de l'Union relèvent de la responsabilité des États membres. Cela inclut l'organisation de la coopération entre les autorités douanières et fiscales nationales. La Commission attirera l'attention des États membres sur l'importance de l'exhaustivité et de l'exactitude des informations fournies par les déclarants dans la case n° 44 de la déclaration en douane.

### 81

Les contrôles douaniers reposent sur une analyse des risques<sup>2</sup>. La Commission attirera l'attention des États membres sur l'importance des contrôles portant sur les informations fournies par les déclarants dans la déclaration en douane.

<sup>2</sup> Article 13, paragraphe 2, du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992 établissant le code des douanes communautaire (JO L 302 du 19.10.1992, p. 1).

### 83

La Commission insiste sur le fait que, si la sous-évaluation entraîne de graves problèmes pour la perception des droits de douane, les pertes de TVA liées à cette sous-évaluation au moment de l'importation des marchandises ne sont définitives que si l'importateur ne bénéficie pas d'un droit complet à déduction de la TVA en amont. Dans les autres cas, la TVA est intermédiaire et calculée sur la base du prix de vente ultérieur; en d'autres termes, la valeur en douane initiale à l'importation n'est plus pertinente pour calculer le montant de la TVA due. La Commission reconnaît que des marchandises (par exemple des produits textiles et des chaussures) peuvent être détournées sur le marché noir de l'État membre importateur.

### 85

De manière générale, la Commission a attiré l'attention des États membres sur l'importance de la mise en œuvre effective de la législation de l'Union en vue de la perception de la TVA. Les cas de non-conformité potentielle feront l'objet d'un suivi adéquat.

### 90

La Commission est convaincue qu'un système simplifié d'immatriculation et de paiement de la TVA, comme le mini-guichet unique, est essentiel pour garantir la perception de la TVA auprès des fournisseurs et prestataires non résidents. Avec un tel système, les contrôles de conformité peuvent être axés, dans un premier temps, sur les entreprises qui ne sont pas immatriculées (que ce soit par l'intermédiaire du mini-guichet unique ou directement dans le pays de destination).

En ce qui concerne les modifications intervenues en 2015, des résultats préliminaires indiquent que le mini-guichet unique, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015, pourrait bien générer 3 milliards d'euros en 2015, soit l'équivalent de 18 milliards d'euros de ventes. Actuellement, plus de 11 000 entreprises sont inscrites au mini-guichet unique (100 000 autres entreprises, plus petites, pourraient être couvertes par la règle selon laquelle les places de marché, telles que les magasins d'applications, de musique ou de films en ligne, comptabilisent la TVA pour le compte du développeur ou de l'artiste).

92

Avant les modifications intervenues en 2015, la Commission a mené une vaste campagne de communication. On estime que, en 2015, les recettes provenant de pays tiers auront au moins triplé par rapport aux années précédentes (par exemple, l'Allemagne a signalé avoir perçu 24,2 millions d'euros auprès de fournisseurs et prestataires de pays tiers uniquement pour le premier trimestre de 2015). Toutefois, la Commission reconnaît les difficultés liées au respect des règles et a donc créé un groupe de projet Fiscalis (FPG38) qui finalise actuellement un rapport assorti de recommandations en vue d'améliorer les contrôles dans le domaine du commerce électronique.

95

La Commission rappelle qu'elle a proposé de créer un Parquet européen qui serait chargé d'enquêter sur les fraudes affectant le budget de l'Union et de poursuivre les contrevenants. La proposition de règlement portant création du Parquet européen est actuellement en cours de discussion au Conseil de l'Union européenne.

99

Voir la réponse de la Commission au point 78.

101

La Commission soutient l'accès d'Europol et de l'OLAF aux données VIES et Eurofisc, car il s'agit d'un outil essentiel pour permettre aux deux organisations de mieux remplir leur mission consistant à soutenir les enquêtes menées par les États membres et, dans le cas de l'OLAF, à enquêter sur la fraude à la TVA intracommunautaire.

Le plan stratégique pluriannuel portant sur la priorité de l'UE en matière de criminalité relative à «la fraude aux droits d'accise et la fraude intracommunautaire à l'opérateur défaillant (fraude MTIC)» définit explicitement le **«manque de coopération systémique entre les autorités répressives et les administrations fiscales aux niveaux national et de l'UE»** comme une vulnérabilité possible en ce qui concerne les fraudes MTIC.

103

En ce qui concerne l'OLAF, le problème réside dans l'absence d'une base et d'instruments juridiques clairs plutôt que dans l'absence de coordination avec les autres organes de l'Union.

108

Le problème a été en grande partie résolu par la conclusion d'un accord de délégation entre la Commission et Europol en décembre 2014, affectant les montants actuellement nécessaires dans le cadre de l'initiative Empact pour les plans d'action opérationnels de 2015 et 2016. Après 2016, le financement des plans d'action opérationnels relèvera des missions légales d'Europol et, dès lors, du budget ordinaire (sous réserve de l'adoption du nouveau règlement). La modification de la fiche financière législative, incluant cet aspect, est en cours.

109

Compte tenu du taux d'absorption élevé en 2015, la Commission envisage d'ajouter 2 millions d'euros aux 7 millions d'euros actuellement alloués. Après 2016, le financement des plans d'action opérationnels relèvera des missions légales d'Europol et, dès lors, du budget ordinaire (sous réserve de l'adoption du nouveau règlement). La modification de la fiche financière législative, incluant cet aspect, est en cours.

## Conclusions et recommandations

112

La Commission entretient un dialogue permanent avec les États membres concernant de nouvelles initiatives possibles visant à accroître l'efficacité de la coopération administrative et de la lutte contre la fraude à la TVA. Elle soutient les initiatives prises par les États membres dans le but de renforcer l'efficacité du réseau Eurofisc. La Commission négocie actuellement un accord avec la Norvège en vue d'une coopération renforcée et ciblée, et des accords avec d'autres pays entretenant d'importantes relations commerciales avec l'Union pourraient suivre à l'avenir.

### Recommandation n° 1

La Commission accepte la recommandation. La Commission constate que très peu d'informations sont disponibles dans les États membres concernant l'ampleur de la fraude à la TVA intracommunautaire. Le nombre de pays qui estiment l'ampleur de la fraude intracommunautaire est très limité; ces pays ne publient pas la méthodologie utilisée, et les estimations sont en grande partie confidentielles.

Cependant, les services de la Commission (Eurostat et la DG Fiscalité et union douanière) travaillent actuellement sur un protocole d'accord destiné à mieux définir les domaines de coopération future dans le but d'explorer les données et les méthodes liées aux estimations du manque à gagner fiscal et aux autres indicateurs de fraude et d'évasion fiscales.

Le groupe de projet «Manque à gagner fiscal» (*Tax Gap Project Group*) a été créé dans le cadre du programme Fiscalis 2020 en vue de mettre en commun les connaissances et d'échanger des informations sur les méthodes d'estimation du manque à gagner fiscal. Les aspects liés à l'estimation de la fraude fiscale sont également pris en considération dans ce contexte.

### Recommandation n° 2

La Commission constate que cette recommandation est adressée aux États membres.

### Recommandation n° 3

La Commission n'accepte pas cette recommandation. La Commission a prévu des dispositions législatives garantissant que les informations visées à l'article 143, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE sont mentionnées dans la déclaration en douane<sup>3</sup>. La Commission considère que les États membres disposent d'informations suffisantes et que les autorités compétentes des États membres ont accès à ces données afin de réaliser des contrôles croisés efficaces entre les données douanières et fiscales. Toutefois, à des fins d'efficacité, ces contrôles croisés nationaux doivent être combinés avec des contrôles croisés VIES.

En ce qui concerne les échanges d'informations transfrontières, des cadres juridiques clairs sont en place pour les autorités compétentes fiscales et douanières. Le réseau Eurofisc couvre un autre niveau d'échange d'informations entre les autorités douanières et fiscales dans le contexte du régime douanier 42.

Il incombe aux États membres de veiller à la mise en œuvre de la législation de l'Union et de recouvrer les taxes légalement dues. De manière générale, la Commission a attiré l'attention des États membres sur l'importance de contrôles efficaces de la perception de la TVA.

<sup>3</sup> Voir le règlement d'exécution (UE) n° 756/2012 de la Commission du 20 août 2012 modifiant le règlement (CEE) n° 2454/93 fixant certaines dispositions d'application du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil établissant le code des douanes communautaire (JO L 223 du 21.8.2012, p. 8).

Cependant, la Commission réexaminera la question des contrôles croisés entre les déclarations en douane et les états récapitulatifs à la lumière des recommandations qui seront formulées par le groupe de projet Fiscalis 2020.

### Recommandation n° 4 a)

La Commission accepte la recommandation.

Dans son rapport, la Commission a conclu que, au sein d'Eurofisc, une méthode commune d'analyse des risques et un mécanisme de retour d'information efficace permettraient de répondre de manière appropriée à la nécessité de mettre à disposition des informations plus ciblées et d'utiliser à meilleur escient les informations déjà disponibles dans le réseau. Le réseau pourrait ainsi renforcer son rôle en assurant une réaction rapide des administrations fiscales en cas de fraudes à la TVA transfrontières.

### Recommandation n° 4 b)

La Commission accepte la recommandation.

### Recommandation n° 4 c)

La Commission accepte la recommandation.

### Recommandation n° 4 d)

La Commission accepte la recommandation.

### Recommandation n° 4 e)

La Commission accepte la recommandation.

### Recommandation n° 5

La Commission constate que cette recommandation est adressée au Conseil.

### Recommandation n° 6

La Commission n'accepte pas la recommandation.

Comme indiqué dans le programme de travail de la Commission pour 2016, un plan d'action sur la TVA sera adopté en 2016 dans le but de mettre en place un régime de TVA efficace et à l'épreuve de la fraude.

Cela inclura un examen des obligations de notification, notamment pour le commerce intra-UE.

Dans l'attente des résultats de cet exercice, la Commission n'envisage pas de proposer de modifier la directive TVA à cet égard.

### Recommandation n° 7

La Commission n'accepte pas la recommandation.

Le recours au mécanisme d'autoliquidation en tant que mesure de lutte contre la fraude est facultatif, puisqu'il est principalement orienté vers des problèmes de fraude spécifiques au niveau national.

Néanmoins, la Commission a connaissance des problèmes engendrés par l'application sectorielle et entend discuter de la question de l'autoliquidation dans le contexte du plan d'action sur la TVA qui sera adopté en 2016.

### Recommandation n° 8

La Commission accepte la recommandation. La Commission envisage actuellement la possibilité d'effectuer des visites ciblées dans les États membres afin d'évaluer la mise en œuvre, au niveau national, des dispositifs de coopération administrative de l'Union, en vue des rapports futurs.

### Recommandation n° 9

La Commission constate que cette recommandation est adressée aux États membres.

### Recommandation n° 10

La Commission constate que cette recommandation est adressée aux États membres.

### Recommandation n° 11

La Commission constate que cette partie de la recommandation est adressée aux États membres.

### Recommandation n° 11 b)

La Commission considère que ce type d'échange d'informations pourrait être amélioré et mieux garanti au moyen d'une approche européenne et par la conclusion d'accords bilatéraux entre l'Union européenne et des pays tiers, comme c'est actuellement le cas avec la Norvège.

### Recommandation n° 12

La Commission accepte la recommandation dans la mesure où elle est adressée à ses services. Elle fait observer dans le même temps que la recommandation est également adressée aux États membres et suppose la responsabilité commune de l'autorité législative.

La Commission s'engage à poursuivre ses efforts afin d'éliminer les derniers obstacles juridiques empêchant l'échange d'informations entre les autorités aux niveaux des États membres et de l'Union.

### 121

Voir la réponse de la Commission au point 109.

### Recommandation n° 13

La Commission accepte cette recommandation, qui est déjà mise en œuvre. Un accord de délégation entre la Commission et Europol a été signé fin 2014, affectant les montants actuellement nécessaires dans le cadre de l'initiative Empact pour les plans d'action opérationnels de 2015 et 2016. Après 2016, le financement des plans d'action opérationnels relèvera des missions légales d'Europol, et dès lors, du budget ordinaire (sous réserve de l'adoption du nouveau règlement). La modification de la fiche financière législative, incluant cet aspect, est en cours.

### Recommandation n° 14

La Commission constate que cette recommandation est adressée au Parlement européen et au Conseil.



## COMMENT VOUS PROCURER LES PUBLICATIONS DE L'UNION EUROPÉENNE?

### **Publications gratuites:**

- un seul exemplaire:  
sur le site EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>);
- exemplaires multiples/posters/cartes:  
auprès des représentations de l'Union européenne ([http://ec.europa.eu/represent\\_fr.htm](http://ec.europa.eu/represent_fr.htm)),  
des délégations dans les pays hors UE ([http://eeas.europa.eu/delegations/index\\_fr.htm](http://eeas.europa.eu/delegations/index_fr.htm)),  
en contactant le réseau Europe Direct ([http://europa.eu/europedirect/index\\_fr.htm](http://europa.eu/europedirect/index_fr.htm))  
ou le numéro 00 800 6 7 8 9 10 11 (gratuit dans toute l'UE) (\*).

(\*) Les informations sont fournies à titre gracieux et les appels sont généralement gratuits (sauf certains opérateurs, hôtels ou cabines téléphoniques).

### **Publications payantes:**

- sur le site EU Bookshop (<http://bookshop.europa.eu>).

Chaque année, les activités de la criminalité organisée font perdre des milliards d'euros de recettes TVA à l'Union européenne. Dès lors que les exportations de biens et de services entre États membres de l'UE sont exonérées de la TVA, les malfaiteurs peuvent se soustraire frauduleusement au paiement de celle-ci dans l'État membre de destination. Cela entraîne une perte de recettes pour les États membres concernés ainsi que pour l'Union. Le présent rapport examine l'efficacité avec laquelle l'UE lutte contre la fraude à la TVA intracommunautaire. Nous avons constaté des faiblesses qui indiquent que le système actuel n'est pas suffisamment efficace. Ces faiblesses doivent être corrigées. Il est temps de faire preuve de fermeté et de prendre des mesures plus décisives.



COUR DES  
COMPTES  
EUROPÉENNE



Office des publications