

Bruxelles, le 23.1.2019
COM(2019) 10 final

2019/0007 (NLE)

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant la Pologne à introduire une mesure particulière dérogatoire à l'article 226 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

EXPOSÉ DES MOTIFS

En vertu de l'article 395, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la «directive TVA»), le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser tout État membre à appliquer des mesures particulières dérogatoires aux dispositions de la directive afin de simplifier la procédure de perception de la TVA ou d'éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales.

Par lettre enregistrée à la Commission le 15 mai 2018, la Pologne a demandé l'autorisation de déroger à l'article 226 de la directive TVA en ce qui concerne les exigences en matière de facturation de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et d'instaurer le mécanisme obligatoire de paiement scindé pour les livraisons de biens et prestations de services qui présentent un risque de fraude et relèvent généralement du mécanisme d'autoliquidation et de la responsabilité solidaire en Pologne. Conformément à l'article 395, paragraphe 2, de la directive TVA, la Commission a informé les autres États membres, par lettre datée du 3 septembre 2018, de la demande introduite par la Pologne. Par lettre datée du 4 septembre 2018, la Commission a informé la Pologne qu'elle disposait de toutes les données utiles pour étudier la demande.

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Justification et objectifs de la proposition

Afin de lutter contre la fraude à la TVA, la Pologne a l'intention d'instaurer le mécanisme obligatoire de paiement scindé pour le paiement de la TVA sur certaines livraisons de biens et prestations de services présentant un risque de fraude.

Le mécanisme de paiement scindé constitue un autre système de perception de la TVA. Dans le cadre d'une procédure normale, pour une opération donnée, l'assujetti à la TVA perçoit le paiement du montant imposable et la TVA (le cas échéant) auprès de son client (ou d'un tiers). L'assujetti à la TVA déclare ensuite cette opération dans sa déclaration de TVA périodique. En fonction du résultat de la déclaration de TVA, la TVA est due par l'assujetti aux autorités fiscales ou elle peut être remboursée par les autorités fiscales. Si la TVA est due, l'assujetti à la TVA paie la taxe à l'État membre sur une base périodique définie (période mensuelle, trimestrielle, etc.). Le recours au paiement scindé introduit un changement dans cette chaîne d'opérations (ordinaire) étant donné que le paiement de la TVA due doit être scindé du montant imposable dû. Lorsqu'un fournisseur ou prestataire relève de ces dispositions sur le paiement scindé, il sera tenu de posséder, outre son compte bancaire ordinaire, un compte bloqué séparé aux fins de la TVA. Ce dernier est réservé à la perception de la TVA versée par ses clients et au paiement de la TVA à ses fournisseurs ou prestataires. Dans ce cas, l'acquéreur ou le preneur versera le montant imposable au fournisseur ou prestataire, normalement sur un compte bancaire ordinaire, tandis que la TVA due sur la livraison/prestation devra être versée sur son compte bancaire bloqué aux fins de la TVA.

La Pologne fait valoir que malgré les nombreuses mesures prises pour lutter contre la fraude (par exemple, l'introduction du mécanisme d'autoliquidation et de la responsabilité solidaire du client, l'introduction d'un dossier d'audit type, l'instauration de règles plus strictes pour l'immatriculation à la TVA et la radiation des assujettis, l'augmentation du nombre d'audits, etc.), ces solutions ne suffisent toujours pas pour exclure la fraude à la TVA et accroître les recettes de TVA. Selon la récente étude concernant l'écart de TVA dans les 28 États membres de l'UE¹, la Pologne enregistre un écart de TVA de 25 %. La Pologne estime que

¹ Étude et rapports sur l'écart de TVA dans les 28 États membres de l'UE: rapport final 2018.

l'application du mécanisme obligatoire de paiement scindé permettra d'éliminer la fraude à la TVA dès son tout début. Le modèle de paiement scindé ayant pour effet que le montant de TVA déposé sur un compte TVA séparé d'un assujetti ne peut être utilisé par ledit assujetti qu'à des fins limitées, à savoir le paiement de la TVA due à l'autorité fiscale ou le paiement de la TVA sur les factures reçues des fournisseurs ou prestataires, il offre de meilleures garanties que les autorités fiscales percevront intégralement le montant de TVA qui doit être transféré par l'assujetti au Trésor public.

La Pologne a donc introduit le mécanisme facultatif de paiement scindé le 1^{er} juillet 2018. Elle estime cependant que dans des domaines particulièrement exposés à la fraude à la TVA, où des cas de fraude sont constatés depuis des années, il convient d'aller plus loin en introduisant le mécanisme obligatoire de paiement scindé. Ces domaines englobent des secteurs économiques tels que l'acier, la ferraille, les équipements électroniques, l'or, les métaux non ferreux, les combustibles et les matières plastiques qui sont généralement soumis au mécanisme d'autoliquidation et à la responsabilité solidaire en Pologne (la liste des secteurs devant relever du mécanisme de paiement scindé figure à l'annexe de la décision).

Le modèle obligatoire de paiement scindé s'appliquera aux livraisons et prestations définies effectuées entre assujettis (livraisons et prestations B2B) et ne concernera que les virements bancaires électroniques. La banque agira en tant qu'agent de scission du paiement et exécutera les tâches dans le but de transférer le montant versé par le client sur les comptes correspondants du fournisseur ou prestataire, c'est-à-dire que le montant imposable sera versé sur le compte ordinaire de l'opérateur tandis que le montant de TVA sera versé sur le compte TVA bloqué de l'opérateur. Les fonds sur le compte TVA bloqué appartiendront à l'assujetti, mais la possibilité de disposer de ces fonds sera limitée en principe au paiement de la TVA due à l'autorité fiscale ou de la TVA résultant des factures reçues des fournisseurs ou prestataires.

Conformément aux règles générales applicables en Pologne, lorsque la taxe payée en amont excède la taxe payée en aval et que cet excédent est reconnu par l'assujetti dans la déclaration de TVA comme un montant de TVA remboursable, ce remboursement sera effectué dans un délai de 60 jours sur le compte ordinaire de l'assujetti. Afin de réduire les effets du modèle de paiement scindé sur les liquidités des opérateurs, la Pologne a prévu une procédure accélérée pour le remboursement de l'excédent de taxe payée en amont. À la demande de l'assujetti, le remboursement interviendra dans un délai de 25 jours. Par ailleurs, la Pologne a souligné dans la demande que l'efficacité et les délais d'exécution des procédures de remboursement de la taxe figureront parmi les questions prioritaires.

Selon la Pologne, les coûts de fonctionnement du système de paiement scindé ne devraient pas être élevés et seraient en grande partie liés à la mise en œuvre du système, à l'entretien de celui-ci et à la gestion du compte bancaire. Les assujettis ne supporteront pas de frais pour l'ouverture et la gestion du compte TVA, puisque ce dernier sera mis à disposition par la banque sans prélever de commission ni de frais.

Le mécanisme obligatoire de paiement scindé s'appliquera aussi aux opérateurs non établis en Pologne qui devront détenir un compte bancaire géré conformément au droit bancaire polonais. À cet égard, la Pologne a confirmé à la Commission que les opérateurs non établis ne supporteront aucun coût supplémentaire lié à l'obligation d'ouvrir le compte bancaire en Pologne, étant donné que ces assujettis pourront ouvrir et détenir un compte bancaire en Pologne sans frais.

Aux fins du bon fonctionnement du mécanisme de paiement scindé, les informations concernant le recours au mécanisme obligatoire de paiement scindé devront figurer sur la facture émise par le fournisseur ou prestataire. L'article 226 comprend une liste des mentions devant figurer sur les factures. Les États membres ne sont pas libres d'inclure d'autres mentions en matière de facturation. Étant donné que l'application du mécanisme de paiement scindé requiert une mention supplémentaire sur la facture, la Pologne a demandé une dérogation à l'article 226 de la directive TVA.

Le mécanisme obligatoire de paiement scindé, tel qu'il est envisagé par la Pologne, imposera des changements considérables pour les assujettis. Toutefois, le système étant déjà opérationnel, à titre facultatif, depuis le 1^{er} juillet 2018, les assujettis ont eu l'occasion de se familiariser avec celui-ci.

Compte tenu de ce qui précède, la Commission estime que le mécanisme obligatoire de paiement scindé pour les livraisons de biens et prestations de services qui présentent un risque de fraude, énumérées à l'annexe, peut donner des résultats concrets en matière de lutte contre la fraude fiscale. Il est donc proposé d'accorder la dérogation du 1^{er} mars 2019 au 28 février 2022.

Néanmoins, compte tenu de la nouveauté et du vaste champ d'application de la dérogation, il est important d'assurer le suivi nécessaire dans le cadre de cette dérogation et en particulier, de l'incidence de la mesure sur le niveau de fraude à la TVA et de ses répercussions sur les assujettis (pour ce qui est des remboursements de TVA, des charges administratives, des coûts pour les assujettis, etc.). En conséquence, la Pologne est invitée à présenter un rapport sur l'incidence de la mesure dix-huit mois après son entrée en vigueur.

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

La dérogation peut être autorisée sur la base de l'article 395 de la directive TVA, afin de simplifier la perception de la taxe ou d'éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales. La Pologne a sollicité la mesure dérogatoire afin de lutter contre la fraude fiscale dans des secteurs où des cas de fraude à la TVA sont constatés depuis des années. La dérogation est cohérente avec les dispositions des politiques en vigueur.

Par la décision d'exécution (UE) 2017/784 du Conseil², l'Italie s'est vu accorder une dérogation similaire en vue d'appliquer le mécanisme de paiement scindé. Dans le cadre du système italien de paiement scindé, la TVA due est versée sur un compte TVA bloqué auprès des autorités fiscales. Le champ d'application de la dérogation italienne est limité aux livraisons et prestations destinées aux autorités publiques, aux entités contrôlées par les autorités publiques et à certaines sociétés cotées en bourse.

La Roumanie a aussi introduit une demande de dérogation en vue d'appliquer le mécanisme de paiement scindé aux livraisons et prestations effectuées par certains assujettis. Le mécanisme roumain de paiement scindé pose de sérieux problèmes en ce qui concerne sa proportionnalité et sa compatibilité avec le traité. Par conséquent, la Commission s'est opposée à la demande de dérogation présentée par la Roumanie³.

² Décision d'exécution (UE) 2017/784 du Conseil du 25 avril 2017 autorisant la République italienne à appliquer une mesure particulière dérogatoire aux articles 206 et 226 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et abrogeant la décision d'exécution (UE) 2015/1401 (JO L 118 du 6.5.2017, p. 17).

³ Communication de la Commission au Conseil en application de l'article 395 de la directive 2006/112/CE du Conseil [COM(2018) 666 final].

2. BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ

- **Base juridique**

Article 395 de la directive TVA.

- **Subsidiarité (en cas de compétence non exclusive)**

Compte tenu de la disposition de la directive TVA sur laquelle se fonde la proposition, le principe de subsidiarité ne s'applique pas.

- **Proportionnalité**

La proposition respecte le principe de proportionnalité pour les raisons exposées ci-après.

La décision porte sur une autorisation accordée à un État membre à sa propre demande et ne constitue pas une obligation.

La dérogation étant limitée dans le temps et se bornant à des opérations spécifiques, le champ d'application est ciblé et vise des secteurs qui posent des problèmes considérables de fraude fiscale. Dès lors, la mesure particulière est proportionnée à l'objectif poursuivi, à savoir lutter contre la fraude fiscale.

Compte tenu de la nouveauté et du vaste champ d'application de la dérogation, la Pologne est invitée à présenter un rapport sur l'incidence de la mesure sur le niveau de fraude à la TVA et sur les assujettis (pour ce qui est des remboursements de TVA, des charges administratives, des coûts pour les assujettis, etc.) dix-huit mois après l'entrée en vigueur de celle-ci en Pologne.

- **Choix de l'instrument**

Instrument proposé: décision d'exécution du Conseil.

Conformément à l'article 395 de la directive TVA, l'octroi d'une dérogation aux règles communes en matière de TVA n'est possible que sur décision du Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission. La décision d'exécution du Conseil constitue l'instrument le plus approprié, étant donné qu'elle peut être adressée à un État membre particulier.

3. RÉSULTATS DES ÉVALUATIONS EX POST, DES CONSULTATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES ET DES ANALYSES D'IMPACT

- **Consultation des parties intéressées**

La présente proposition fait suite à une demande présentée par la Pologne et elle ne concerne que cet État membre.

- **Obtention et utilisation d'expertise**

Il n'a pas été nécessaire de faire appel à des experts externes.

- **Analyse d'impact**

La proposition de décision d'exécution du Conseil autorise la Pologne à déroger à l'article 226 de la directive TVA et à introduire le mécanisme obligatoire de paiement scindé pour le paiement de la TVA due sur certaines livraisons de biens et prestations de services.

En imposant le versement de la TVA due sur un compte bancaire TVA bloqué du fournisseur ou prestataire, la proposition de décision d'exécution du Conseil vise à combattre la fraude

fiscale liée au non-paiement de la TVA due par les fournisseurs de biens ou prestataires de services présentant un risque de fraude. Le montant de TVA déposé sur un compte TVA séparé d'un assujetti ne pouvant être utilisé qu'à des fins limitées, à savoir le paiement de la TVA due à l'autorité fiscale ou le paiement de la TVA sur les factures reçues des fournisseurs ou prestataires, ce système offre de meilleures garanties que les autorités fiscales percevront intégralement le montant de TVA qui doit être transféré par l'assujetti en faveur du Trésor public.

Les fonds sur le compte TVA bloqué ne peuvent pas être utilisés par l'assujetti à moins qu'ils ne servent au paiement de la TVA due aux autorités fiscales ou de la TVA résultant des factures reçues des fournisseurs ou prestataires, ce qui a donc une incidence sur les liquidités des opérateurs. Afin de réduire les effets négatifs, lorsque la taxe payée en amont excède la taxe payée en aval et que cet excédent est reconnu par les autorités fiscales, la Pologne prévoit une procédure accélérée pour le remboursement de l'excédent de taxe payée en amont. À la demande de l'assujetti, le remboursement interviendra dans un délai de 25 jours, au lieu de 60 jours dans le cadre de la procédure normale. Par ailleurs, la Pologne a souligné dans la demande que l'efficacité et les délais d'exécution des remboursements de la taxe figureront parmi les questions prioritaires.

Les opérateurs non établis en Pologne relèveront aussi du mécanisme obligatoire de paiement scindé lorsqu'ils effectuent des livraisons de biens ou des prestations de services soumises au paiement scindé obligatoire en Pologne. Ces opérateurs devront détenir un compte bancaire géré conformément au droit bancaire polonais. À cet égard, la Pologne a confirmé à la Commission que les opérateurs non établis ne supporteront aucun coût supplémentaire lié à l'obligation d'ouvrir le compte bancaire en Pologne, étant donné que ces assujettis pourront ouvrir et détenir un compte bancaire en Pologne sans frais.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

La proposition n'aura pas d'incidence négative sur les ressources propres de l'Union provenant de la TVA.

5. AUTRES ÉLÉMENTS

La proposition contient une clause de limitation dans le temps. Elle expire automatiquement.

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant la Pologne à introduire une mesure particulière dérogatoire à l'article 226 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne,

vu la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée⁴, et notamment son article 395, paragraphe 1,

vu la proposition de la Commission européenne,

considérant ce qui suit:

- (1) Par lettre enregistrée à la Commission le 15 mai 2018, la Pologne a demandé l'autorisation de déroger à l'article 226 de la directive 2006/112/CE et d'imposer l'indication d'une mention particulière selon laquelle la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) doit être versée sur le compte TVA bloqué du fournisseur ou prestataire en ce qui concerne les factures émises pour des livraisons de biens ou prestations de services qui présentent un risque de fraude et relèvent généralement du mécanisme d'autoliquidation et de la responsabilité solidaire en Pologne. La Pologne a sollicité la dérogation pour une période de trois ans, allant du 1^{er} janvier 2019 au 31 décembre 2021.
- (2) Conformément à l'article 395, paragraphe 2, deuxième alinéa, de la directive 2006/112/CE, la Commission a transmis la demande de la Pologne aux autres États membres, par lettre datée du 3 septembre 2018. Par lettre datée du 4 septembre 2018, la Commission a informé la Pologne qu'elle disposait de toutes les données utiles pour étudier la demande.
- (3) Bien que la Pologne ait pris de nombreuses mesures pour lutter contre la fraude (par exemple, l'introduction du mécanisme d'autoliquidation et de la responsabilité solidaire du client, l'introduction d'un dossier d'audit type, l'instauration de règles plus strictes pour l'immatriculation à la TVA et la radiation des assujettis, l'augmentation du nombre d'audits, etc.), elle estime que ces mesures ne suffisent toujours pas pour exclure la fraude à la TVA.
- (4) La Pologne est d'avis que l'application du mécanisme de paiement scindé permettra d'éliminer la fraude à la TVA. Étant donné que, dans le cadre du modèle de paiement scindé, le montant de TVA déposé sur un compte TVA séparé d'un assujetti ne peut être utilisé qu'à des fins limitées, à savoir le paiement de la TVA due à l'autorité fiscale ou le paiement de la TVA sur les factures reçues des fournisseurs ou prestataires, ce système offre de meilleures garanties que les autorités fiscales percevront intégralement le montant de TVA qui doit être transféré par l'assujetti au Trésor public polonais.

⁴

JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

- (5) La Pologne a introduit le mécanisme facultatif de paiement scindé le 1^{er} juillet 2018. Elle estime que dans des domaines particulièrement exposés à la fraude à la TVA, il est approprié d'introduire le mécanisme obligatoire de paiement scindé. Ces domaines sont des secteurs de l'économie tels que l'acier, la ferraille, l'électronique, l'or, les métaux non ferreux, les combustibles, les matières plastiques, qui sont généralement soumis au mécanisme d'autoliquidation et à la responsabilité solidaire en Pologne.
- (6) Le modèle obligatoire de paiement scindé s'appliquera aux livraisons de biens et prestations de services énumérées à l'annexe qui sont effectuées entre assujettis ainsi que d'entreprise à entreprise (B2B) et ne concernera que les virements bancaires électroniques.
- (7) Lorsque la taxe payée en amont excède la taxe payée en aval et que cet excédent est reconnu par l'assujetti dans la déclaration de TVA comme un montant remboursable, ce remboursement est normalement effectué dans un délai de 60 jours sur le compte ordinaire de l'assujetti. La Pologne a cependant indiqué que pour les opérations relevant du modèle obligatoire de paiement scindé, à la demande d'un assujetti disposant d'un compte TVA bloqué, le remboursement interviendra dans un délai de 25 jours.
- (8) Les assujettis ne supporteront pas de frais d'ouverture et de gestion du compte TVA, puisque la banque ne prélèvera pas de commission ni de frais pour ledit compte.
- (9) Le mécanisme obligatoire de paiement scindé s'appliquera à tous les opérateurs, y compris ceux qui ne sont pas établis en Pologne, qui devront détenir un compte bancaire géré conformément au droit bancaire polonais. À cet égard, la Pologne a confirmé que les opérateurs ne supporteront aucun coût supplémentaire lié à l'obligation d'ouvrir un compte bancaire en Pologne, étant donné que ces assujettis pourront ouvrir et détenir un compte bancaire pour les paiements de TVA en Pologne sans frais.
- (10) Le mécanisme obligatoire de paiement scindé, tel qu'il est envisagé par la Pologne, imposera des changements considérables aux assujettis. Toutefois, comme le système fonctionne déjà depuis le 1^{er} juillet 2018, à titre facultatif, les assujettis ont eu l'occasion de se familiariser avec celui-ci.
- (11) La Commission estime que le mécanisme obligatoire de paiement scindé pour les livraisons de biens et prestations de services présentant un risque de fraude peut donner des résultats concrets en matière de lutte contre la fraude fiscale. Les dérogations sont généralement accordées pour une durée limitée. Il convient dès lors d'autoriser l'application de la dérogation demandée par la Pologne du 1^{er} mars 2019 au 28 février 2022.
- (12) Compte tenu de la nouveauté et du vaste champ d'application de la dérogation, il est important d'assurer le suivi nécessaire dans le cadre de cette dérogation et en particulier, de l'incidence de la mesure sur le niveau de fraude à la TVA et sur les assujettis (pour ce qui est des remboursements de TVA, des charges administratives, des coûts pour les assujettis, etc.). La Pologne devrait par conséquent présenter un rapport sur l'incidence de la mesure dix-huit mois après l'entrée en vigueur de la mesure nationale sur son territoire.
- (13) La dérogation n'aura aucun effet négatif sur le montant total des recettes fiscales perçues au stade de la consommation finale ni sur les ressources propres de l'Union provenant de la TVA,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

Par dérogation à l'article 226 de la directive 2006/112/CE, la Pologne est autorisée à imposer l'indication d'une mention particulière obligatoire selon laquelle la TVA en ce qui concerne les factures émises pour les livraisons de biens et prestations de services énumérées à l'annexe de la présente décision, effectuées entre des assujettis, doit être versée sur un compte bancaire TVA séparé et bloqué du fournisseur ou prestataire ouvert en Pologne, lorsque les paiements relatifs à ces livraisons et prestations sont réalisés au moyen de virements bancaires électroniques.

Article 2

La Pologne notifie à la Commission la mesure nationale visée à l'article 1^{er}.

Dans un délai de dix-huit mois après l'entrée en vigueur sur son territoire de la mesure visée à l'article 1^{er}, la Pologne présente à la Commission un rapport concernant l'incidence globale de la mesure sur le niveau de fraude à la TVA et sur les assujettis concernés.

Article 3

La présente décision est applicable du 1^{er} mars 2019 au 28 février 2022.

Article 4

La République de Pologne est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le

*Par le Conseil
Le président*