

Bruxelles, le 5 août 2021
(OR. en)

11166/21

**Dossier interinstitutionnel:
2021/0253(NLE)**

**FISC 129
ECOFIN 800**

PROPOSITION

| | |
|--------------------|---|
| Origine: | Pour la secrétaire générale de la Commission européenne, Madame Martine DEPREZ, directrice |
| Date de réception: | 4 août 2021 |
| Destinataire: | Monsieur Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, secrétaire général du Conseil de l'Union européenne |
| N° doc. Cion: | COM(2021) 445 final |
| Objet: | Proposition de DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL autorisant l'Allemagne à appliquer une mesure particulière dérogatoire à l'article 193 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée |

Les délégations trouveront ci-joint le document COM(2021) 445 final.

p.j.: COM(2021) 445 final



Bruxelles, le 4.8.2021
COM(2021) 445 final

2021/0253 (NLE)

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant l'Allemagne à appliquer une mesure particulière dérogatoire à l'article 193 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 ajoutée¹ (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 mars 2021, l'Allemagne a demandé l'autorisation de déroger à l'article 193 de la directive TVA en ce qui concerne le redevable de la TVA en cas de transfert de quotas d'émission échangés dans le système national relevant de la loi sur l'échange de quotas d'émissions provenant de combustibles (BEHG) du 12 décembre 2019. Conformément à l'article 395, paragraphe 2, de la directive TVA, la Commission a informé les autres États membres, par lettre datée du 7 avril 2021, de la demande introduite par l'Allemagne. Par lettre datée du 8 avril 2021, la Commission a informé l'Allemagne qu'elle disposait de toutes les données qu'elle considérait utiles pour apprécier la demande.

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Justification et objectifs de la proposition

L'article 193 de la directive TVA, prévoit que l'assujetti effectuant la livraison de biens ou la prestation de services est normalement redevable de la TVA.

En vertu de l'article 395 de la directive TVA, les États membres peuvent appliquer des mesures dérogatoires aux dispositions de cette directive afin de simplifier la procédure de perception de la TVA ou d'éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales, à condition d'avoir obtenu l'autorisation du Conseil.

L'Allemagne a demandé une dérogation à l'article 193 de la directive TVA, afin de désigner comme redevables de la TVA les assujettis destinataires des transferts de quotas d'émission relevant de la loi sur l'échange de quotas d'émissions provenant de combustibles (BEHG) du 12 décembre 2019 (le mécanisme d'autoliquidation).

La directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté² régit le système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans l'UE (ci-après le «système d'échange de quotas d'émission de l'UE» ou «SEQE de l'UE»). La directive permet aux États membres de maintenir en parallèle leurs propres systèmes nationaux d'échange.

Au titre de la BEHG, l'Allemagne a élaboré un cadre juridique pour la mise en place d'un système national d'échange de quotas d'émission afin de fixer le prix des émissions de gaz à effet provenant de combustibles fossiles, qui ne relèvent pas du système d'échange de quotas d'émission de l'UE. Cette loi contribuera à la réalisation des objectifs nationaux en matière de climat, et notamment à l'objectif à long terme d'un bilan neutre des émissions de gaz à effet de serre à l'horizon 2050, et des objectifs de réduction prévus par le règlement de l'UE sur le climat, ainsi qu'à l'amélioration de l'efficacité énergétique.

¹ JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

² JO L 275 du 25.10.2003, p. 32.

L'expérience en matière d'échange de quotas a généralement montré que ce secteur est très vulnérable à la fraude en matière de taxe sur le chiffre d'affaires. C'est pourquoi la directive TVA prévoit en son article 199 *bis*, paragraphe 1, la possibilité pour les États membres d'appliquer le mécanisme d'autoliquidation au transfert de certains quotas et certificats. L'Allemagne fait usage des possibilités prévues à l'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et f), de la directive TVA et applique le mécanisme d'autoliquidation à l'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans le cadre du système d'échange de quotas d'émission de l'UE et à l'échange de certificats de gaz et d'électricité, ce qui a permis de réduire les pertes fiscales liées au transfert de ces quotas et certificats.

Sur la base de cette expérience, il y a lieu de présumer que l'échange de quotas pour les émissions de combustibles relevant de la BEHG pourrait également être exploité à des fins frauduleuses et que des pertes de taxe sur le chiffre d'affaires sont donc à prévoir dans ce domaine. L'une des caractéristiques particulières de l'échange de quotas d'émission est que les quotas peuvent être échangés rapidement, facilement et à plusieurs reprises, sans engendrer de frais de transport des biens, par exemple. Les chaînes d'approvisionnement correspondantes sont rendues obscures par le changement fréquent et rapide de propriété, ce qui complique fortement la tâche des autorités fiscales pour détecter ce changement et veiller à ce que le montant correct de la taxe soit prélevé.

La chaîne d'approvisionnement pourrait aussi impliquer des «opérateurs défaillants» qui, lorsqu'ils sont découverts, ont soit déjà disparus soit n'ont plus aucun actif, de sorte que la taxe éludée ne peut plus être perçue par les autorités. Dans un tel scénario, l'acquéreur des quotas dans la chaîne d'approvisionnement déclare la taxe sur le chiffre d'affaires indiquée sur la facture du fournisseur en tant que taxe en amont déductible au titre des articles 167 et 168 de la directive TVA, mais le fournisseur ne verse pas aux autorités fiscales la taxe sur le chiffre d'affaires facturée. Étant donné que la déduction de la taxe en amont ne correspond à aucune recette provenant de la taxe sur le chiffre d'affaires, la taxe en amont constitue une perte de recettes fiscales pour les autorités fiscales allemandes.

L'application du mécanisme d'autoliquidation à l'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre conformément à l'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et b), de la directive TVA se limite aux quotas échangés dans le cadre du système d'échange de quotas d'émission de l'UE. Par conséquent, l'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et b), de la directive TVA ne fournit aucune base juridique pour l'application du mécanisme d'autoliquidation à l'échange de quotas dans le cadre des systèmes d'échange nationaux tels que la BEHG.

Compte tenu de la vulnérabilité à la fraude dans le secteur des échanges de quotas et de l'impossibilité d'appliquer l'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et b), de la directive TVA aux transferts de quotas relevant de la BEHG, il est dès lors proposé d'introduire une mesure particulière autorisant l'Allemagne à appliquer le mécanisme d'autoliquidation aux transferts susmentionnés jusqu'au 31 décembre 2024. Compte tenu de la portée et de la nouveauté de la dérogation, qui concerne l'échange de quotas d'émissions provenant de combustibles fossiles, un secteur exposé à la fraude, il est important d'en évaluer l'incidence. Par conséquent, dans le cas où l'Allemagne envisagerait de proroger la mesure particulière au-delà de 2024, elle devrait soumettre à la Commission une demande de prorogation accompagnée d'un rapport sur l'application de la mesure particulière au plus tard le 31 mars 2024. Ce rapport comprend une évaluation de l'incidence de la mesure sur la lutte contre la fraude à la TVA et indique le nombre d'opérateurs économiques et d'opérations concernés par la mesure.

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

L'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et b), de la directive TVA permet aux États membres d'appliquer le mécanisme d'autoliquidation au transfert de quotas autorisant à émettre des gaz à effet de serre au sens de l'article 3 de la directive 2003/87/CE et au transfert d'autres unités pouvant être utilisées par les opérateurs en vue de se conformer à ladite directive.

L'octroi d'une dérogation autorisant l'application du mécanisme d'autoliquidation au transfert de quotas se rapportant à des émissions qui ne relèvent pas du système d'échange de quotas d'émission de l'UE régi par la directive 2003/87/CE est conforme aux objectifs poursuivis par les dispositions susmentionnées de la directive TVA.

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, cette dernière relève de la compétence exclusive de l'Union européenne. Par conséquent, le principe de subsidiarité ne s'applique pas.

- **Proportionnalité**

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

Compte tenu du champ d'application restreint de la dérogation, la mesure particulière est proportionnée à l'objectif poursuivi, à savoir simplifier la perception de la taxe et lutter contre la fraude fiscale. Elle ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour réaliser ces objectifs.

- **Choix de l'instrument**

L'instrument proposé est la 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, qui statue à l'unanimité sur proposition de la Commission. La décision d'exécution du Conseil constitue l'instrument le plus approprié puisqu'elle peut être adressée à un seul État membre.

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

- **Consultation des parties intéressées**

Il n'y a pas eu de consultation des parties intéressées. La présente proposition fait suite à une demande de l'Allemagne et concerne uniquement cet État membre particulier.

- **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 vise à éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales dans le secteur des échanges de quotas, qui est particulièrement vulnérable à la fraude à la TVA. Le mécanisme d'autoliquidation devrait aider l'Allemagne à réduire la fraude à la TVA dans ce secteur. Par conséquent, la mesure dérogatoire a une incidence positive potentielle.

Compte tenu du champ d'application restreint de la dérogation et de son application limitée dans le temps, ses effets seront en tout état de cause limités.

- **Droits fondamentaux**

La proposition n'a pas de conséquences pour la protection des droits fondamentaux.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

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

5. AUTRES ÉLÉMENTS

La proposition comporte une clause de limitation dans le temps fixée au 31 décembre 2024.

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant l'Allemagne à appliquer une mesure particulière dérogatoire à l'article 193 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 ajoutée¹, et notamment son article 395, paragraphe 1, premier alinéa,

vu la proposition de la Commission européenne,

considérant ce qui suit:

- (1) L'article 193 de la directive 2006/112/CE prévoit que l'assujetti effectuant une livraison de biens ou une prestation de services est normalement redevable de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) envers le Trésor.
- (2) Par lettre du 15 mars 2021, l'Allemagne a introduit une demande auprès de la Commission en vue d'être autorisée à appliquer une mesure particulière dérogatoire à l'article 193 de la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le redevable de la TVA en cas de transfert de quotas d'émission échangés dans un système national d'échange relevant de la loi sur l'échange de quotas d'émissions provenant de combustibles² (BEHG) du 12 décembre 2019 (ci-après la «demande»).
- (3) Conformément à l'article 395, paragraphe 2, deuxième alinéa, de la directive 2006/112/CE, la Commission a transmis la demande aux autres États membres par lettres datées du 7 avril 2021 et a notifié à l'Allemagne, par lettre datée du 8 avril 2021, qu'elle disposait de toutes les données utiles pour apprécier la demande.
- (4) L'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et b), de la directive 2006/112/CE permet aux États membres de désigner comme redevables de la TVA les assujettis destinataires des transferts de quotas autorisant à émettre des gaz à effet de serre au sens de l'article 3 de la directive 2003/87/CE³ et des transferts d'autres unités pouvant être utilisées par les opérateurs en vue de se conformer à ladite directive (ci-après le «mécanisme d'autoliquidation»). Ces dispositions ont été intégrées dans la directive 2006/112/CE par la directive 2010/23/UE du Conseil⁴ dans le but de contribuer à la lutte contre la fraude à la TVA. L'application du mécanisme d'autoliquidation à l'échange de quotas

¹ JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

² Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen (BGBl. I S. 2728).

³ Directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans l'Union et modifiant la directive 96/61/CE du Conseil (JO L 275 du 25.10.2003, p. 32).

⁴ Directive 2010/23/UE du Conseil du 16 mars 2010 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 prestations de certains services présentant un risque de fraude (JO L 72 du 20.3.2010, p. 1).

d'émission de gaz à effet de serre conformément à l'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et b), de la directive 2006/112/CE se limite aux quotas échangés dans le cadre du système d'échange de quotas d'émission de l'UE (ci-après le «SEQE de l'UE»).

- (5) Dans le cadre de la BEHG, l'Allemagne a élaboré un cadre juridique pour la mise en place d'un système national d'échange de quotas d'émission, qui couvre les émissions qui ne relèvent pas du SEQE de l'UE. Par conséquent, l'article 199 *bis*, paragraphe 1, points a) et b), de la directive 2006/112/CE ne fournit pas de base juridique pour l'application du mécanisme d'autoliquidation à l'échange de quotas au titre de la BEHG.
- (6) D'après l'Allemagne, l'échange de quotas est très vulnérable à la fraude à la TVA. L'échange de quotas d'émissions provenant de combustibles relevant de la BEHG peut être exploité à des fins frauduleuses de la même manière que dans le cadre du SEQE de l'UE. Les quotas d'émission peuvent être échangés rapidement, facilement et à plusieurs reprises. Le changement fréquent et rapide de propriété de ces quotas d'émission complique fortement la tâche des autorités fiscales pour détecter ce changement et veiller à ce que le montant correct de la taxe soit prélevé. L'acquéreur des quotas, qui est un assujetti bénéficiant du droit à déduction, pourrait déduire la TVA due, sans que le fournisseur n'ait versé aux autorités fiscales la taxe sur le chiffre d'affaires facturée. Plus précisément, l'intervention dans la chaîne d'approvisionnement d'«opérateurs défaillants» qui disparaissent rapidement ou ne possèdent aucun actif, empêche les autorités de percevoir la taxe éludée, ce qui a une incidence négative sur le budget. Afin de remédier aux pertes de recettes publiques, l'Allemagne demande une dérogation à l'article 193 de la directive 2006/112/CE afin d'être autorisée à introduire le mécanisme d'autoliquidation pour le transfert de quotas d'émission.
- (7) La désignation du destinataire comme assujetti redevable de la TVA dans ces cas particuliers simplifierait la procédure de perception de la taxe et permettrait d'éviter certaines formes de fraude et d'évasion fiscales. Il convient dès lors d'autoriser l'Allemagne à appliquer le mécanisme d'autoliquidation au transfert de quotas d'émission échangés dans un système d'échange national relevant de la BEHG.
- (8) La mesure particulière devrait être limitée dans le temps. Il y a donc lieu d'autoriser l'Allemagne à appliquer cette mesure jusqu'au 31 décembre 2024.
- (9) Compte tenu du champ d'application et de la nouveauté de la mesure particulière, il est important d'évaluer son incidence. Par conséquent, dans le cas où l'Allemagne envisagerait de proroger la mesure considérée au-delà de 2024, elle devrait soumettre à la Commission un rapport contenant un réexamen de la mesure particulière en même temps que la demande de prorogation, et ce au plus tard le 31 mars 2024. Ce rapport devrait comporter une évaluation de l'incidence de la mesure sur la lutte contre la fraude à la TVA et indiquer le nombre d'opérateurs économiques et d'opérations concernés par la mesure.
- (10) La mesure dérogatoire n'aura pas d'incidence négative sur les ressources propres de l'Union provenant de la TVA,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

Par dérogation à l'article 193 de la directive 2006/112/CE, l'Allemagne est autorisée à prévoir que le redevable de la TVA est l'assujetti destinataire du transfert des quotas d'émission échangés dans un système national d'échanges relevant de la loi sur l'échange des quotas d'émissions provenant de combustibles (Gesetz über einen nationalen Zertifikatehandel für Brennstoffemissionen) du 12 décembre 2019.

Article 2

La présente décision expire le 31 décembre 2024.

Toute demande de prorogation de la mesure particulière prévue par la présente décision est soumise à la Commission au plus tard le 31 mars 2024 et est accompagnée d'un rapport sur l'application de cette mesure, qui comprend une évaluation de l'incidence de la mesure sur la lutte contre la fraude à la TVA et indique le nombre d'opérateurs économiques et d'opérations concernés par la mesure.

Article 3

La République fédérale d'Allemagne est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le

*Par le Conseil
Le président*