



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Bruxelles, le 10.1.2005
COM(2004) 855 final

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL ET AU PARLEMENT EUROPEEN

**Cinquième rapport sur la perception et le contrôle de la TVA, établi en application de
l'article 12 du règlement (CEE, Euratom) n° 1553/89**

{SEC(2004)1721}

TABLE DES MATIÈRES

1.	Introduction	3
1.1.	Les rapports établis en application de l'article 12.....	3
1.2.	Le cinquième rapport	3
1.3.	Recommandations précédentes	3
2.	Principales constatations du cinquième rapport.....	4
2.1.	Organisation, structure et politique suivie en matière de TVA.....	4
2.2.	Ressources humaines	5
2.3.	Enregistrement	5
2.4.	Contrôles	5
2.5.	Recouvrement de créances et application de la législation.....	7
2.6.	Respect volontaire des dispositions légales	8
2.7.	Informatisation	8
2.8.	Renseignement	8
2.9.	Evaluation et indicateurs de performance	8
3.	Conclusions et recommandations.....	8

1. INTRODUCTION

1.1. Les rapports établis en application de l'article 12

L'article 12 du règlement du Conseil (CEE, EURATOM) n° 1553/89¹ concernant le régime uniforme définitif de perception des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée impose à la Commission de présenter un rapport tous les trois ans au Parlement européen et au Conseil. Ce rapport doit analyser les procédures relatives à l'enregistrement des assujettis et à la détermination et au recouvrement de la TVA qui sont appliquées par les États membres, ainsi que les modalités et résultats de leurs systèmes de contrôle dans le domaine de cette taxe. Le rapport doit aussi envisager les éventuelles améliorations à apporter.

À ce jour, la Commission a produit quatre rapports. Les recommandations du premier rapport se sont concentrées sur l'amélioration du paiement volontaire et forcé de la TVA, en mettant en évidence l'encouragement au respect volontaire des dispositions par les assujettis. Les deux premiers rapports examinaient les ressources et l'organisation des administrations fiscales et recommandaient d'apporter certaines améliorations aux processus administratifs. Le deuxième rapport a également suggéré des améliorations à apporter aux services fournis aux assujettis, le développement de l'analyse préventive et la mise au point de plans d'action visant à minimiser le non-respect des dispositions par les assujettis ainsi que la poursuite ou le renforcement de l'informatisation. Il a également proposé d'améliorer la gestion des créances. Le troisième rapport examinait les solutions pouvant être apportées aux problèmes de contrôle de la TVA et les méthodes de lutte contre la fraude. La Commission a encouragé les analyses communes, en vue d'identifier les meilleures pratiques et a mis en évidence les secteurs présentant un risque de fraude élevé. Le quatrième rapport portait sur le rôle que peut jouer la coopération administrative pour rendre plus efficaces les actions communes de lutte antifraude. Pour atteindre ce but, le rapport recommandait aux États membres de prendre en considération le défi des nouvelles technologies.

1.2. Le cinquième rapport

Le cinquième rapport paraît peu de temps après que soit intervenu le plus grand élargissement de l'histoire de la Communauté européenne et de l'Union. Il est particulièrement important que ce rapport, qui porte sur les quinze États membres qui composaient l'Union européenne jusqu'en 2003, ne soit pas uniquement étudié par les administrations dont il analyse les travaux. Les administrations des dix nouveaux États membres peuvent également en tirer des enseignements précieux quant à l'organisation et à la mise en œuvre des procédures en matière de TVA.

1.3. Recommandations précédentes

Les recommandations antérieures visaient à maximiser le respect par les assujettis de leurs obligations et à empêcher la fraude grâce à une stratégie de contrôle efficace. Dans le même temps, l'accent était mis sur la nécessité de rendre le respect de la réglementation par les assujettis plus aisé et plus gratifiant. L'annexe du présent document (SEC(2004)1721) montre que les États membres ont adopté un grand nombre de ces recommandations. Des progrès peuvent cependant encore être accomplis et la conclusion principale est que d'autres mesures doivent être prises dans les secteurs déjà identifiés.

¹ JO L 155 du 7.6.1989.

2. PRINCIPALES CONSTATATIONS DU CINQUIEME RAPPORT

2.1. Organisation, structure et politique suivie en matière de TVA

Bien que la TVA existe dans la Communauté européenne depuis quelque quarante ans, rien n'a été tenté pour harmoniser l'organisation des contrôles de la TVA ou la structure des administrations responsables de cette taxe, même si certaines mesures et initiatives communautaires nécessitent une convergence limitée sur le plan organisationnel pour être utiles. Historiquement, les taxes différentes étaient gérées par des services distincts, même lorsque les taxes en question relevaient théoriquement d'un ministère ou d'une direction générale unique. Etant donné que la fraude et les irrégularités ne respectent pas ce type de séparations, les rapports précédents faisaient valoir que tous les impôts tireraient avantage d'une intégration structurelle plus étroite ou, du moins, d'une coopération accrue entre les services. La lutte plus efficace contre les irrégularités s'appuyant sur cette intégration entraînerait déjà l'instauration d'une relation simplifiée entre les assujettis et les autorités fiscales intégrées.

Dans plusieurs États membres, la réorganisation a entraîné une intégration plus poussée des compétences relatives aux différentes taxes au sein d'une structure unique ou, au moins, au sein d'un nombre plus réduit de structures séparées; aucun État membre n'a dissous des services fiscaux précédemment intégrés. D'autre part, il n'existe pas de consensus en ce qui concerne le choix entre une plus grande centralisation ou décentralisation sur le plan géographique, des mouvements dans les deux directions ayant été constatés. La Constitution de certains États membres leur imposent d'évoluer dans le sens d'une décentralisation. L'enquête a établi que même dans les cas où une approche centralisée est adoptée, les bureaux locaux bénéficient, dans la pratique, d'une autonomie significative, parce que c'est au niveau local que la connaissance et l'expérience sont essentiels pour assurer des contrôles efficaces.

Malgré la tendance constatée à la concentration des missions fiscales au sein d'un seul service ou dans un nombre réduit de services, la forme des administrations compétentes en matière de TVA présente des variations multiples, allant d'un service TVA autonome à l'intégration complète au sein d'une administration fiscale unique. Toutes les administrations responsables de la TVA enregistrent les assujettis, contrôlent leurs activités et recouvrent la taxe. Néanmoins, la responsabilité de la lutte antifraude est parfois partagée avec d'autres services, investies de compétences purement répressives. Les éléments réunis paraissent démontrer qu'une intégration plus étroite, ou du moins une meilleure coopération, est tout profit pour le contrôle fiscal. Les questions d'organisation doivent s'examiner dans le cadre de la politique générale de la TVA. Ce ne sont pas moins de douze États membres qui ont revu leur politique fiscale depuis la publication du quatrième rapport. La réorganisation a aussi souvent mené à la simplification des structures et des procédures afin de maximiser l'efficacité.

En ce qui concerne la politique fiscale, en dépit du fait que l'accent est mis de manière croissante sur les droits de l'homme et les droits civils et compte tenu aussi de la pression accrue exercée en vue de soutenir l'activité économique en réduisant les charges administratives pesant sur les entreprises, certaines administrations fiscales ont cependant été dotées de nouveaux instruments juridiques de lutte contre la fraude, notamment par l'introduction du principe de la dette solidaire, de la possibilité d'exiger une caution dans le cas des dettes fiscales représentant un risque élevé et des règles en matière de preuve pour l'application du droit à déduire la TVA en amont.

2.2. Ressources humaines

Les données rassemblées suggèrent que le nombre de fonctionnaires actifs, totalement ou partiellement, dans le domaine de la TVA est resté relativement stable entre 1999 et 2003, malgré des augmentations ou diminutions mineures enregistrées dans certaines administrations. Toutes les administrations fiscales s'efforcent de promouvoir la formation continue pour améliorer les performances du personnel. Le nombre de fonctionnaires suivant des cours et le nombre de journées consacrées à la formation fluctuent toutefois d'année en année dans la plupart des États membres sans que ne se dégagent des tendances claires. Bien que l'enquête ait généralement mis en évidence certaines lacunes dans l'évaluation des procédures et des pratiques, la plupart des États membres évaluent leur personnel selon des règles précises, sur la base de critères quantitatifs et qualitatifs. Seuls deux États membres ne disposent d'aucun mécanisme formel d'évaluation.

2.3. Enregistrement

Les assujettis doivent s'enregistrer et obtenir un numéro de TVA. Les administrations nationales sont conscientes du fait que si une personne a l'intention de vendre des biens ou des services, il est pratiquement impossible de lui refuser l'enregistrement. Les États membres et la Commission ont conclu que cette procédure d'enregistrement pouvait et devait être utilisée pour régler les problèmes liés à l'absence d'opérateur, étant donné que cette procédure permet de vérifier la sincérité des intentions de la personne. En conséquence, dans une majorité d'États membres, des enquêtes sont effectuées pour déterminer si les personnes ou les dirigeants des sociétés concernées ont des antécédents de non-respect de la législation fiscale ou des dispositions connexes. Si c'est le cas, l'enregistrement peut être assorti de conditions spéciales (comme la constitution d'une garantie, la présentation plus fréquente de déclarations fiscales) et doit conduire à un examen plus étroit des activités projetées que dans le cas des opérateurs connus pour se conformer à la législation. L'examen minutieux des demandes semble devenir la norme et, dans certains États membres, cela a rallongé la période précédant l'octroi d'un numéro aux opérateurs considérés comme présentant un risque.

Il n'existe pas d'approche uniforme parmi les États membres en ce qui concerne le problème de la détection des opérateurs non enregistrés. Les rapports antérieurs ont souligné l'importance qu'il y a à encourager le respect volontaire des dispositions par les assujettis et l'enquête a montré que les États membres acceptent généralement la nécessité d'investir des ressources dans cette approche en rendant moins longues ou moins coûteuses les procédures que doivent suivre les entreprises pour respecter leurs obligations, par exemple en ce qui concerne l'enregistrement. Dans le même temps, des contrôles plus rigoureux, particulièrement ciblés, encouragent le respect de la législation en augmentant les possibilités de détecter les cas de non-respect. Les technologies de l'information ont joué un rôle significatif dans ce processus, grâce notamment à l'enregistrement en ligne.

2.4. Contrôles

Le personnel chargé des audits doit avoir un accès illimité aux locaux des opérateurs, aux documents de l'entreprise et toutes les administrations fiscales ont conféré à cette fin des pouvoirs semblables à leurs contrôleurs. Ces pouvoirs s'exercent naturellement dans le respect des droits des assujettis, des règles de protection des données personnelles et d'autres facteurs.

La moitié du temps de contrôle est généralement passée dans les locaux de l'assujetti. Cela correspond à la recommandation, figurant dans les rapports précédents, selon laquelle il convient, dans la majorité des cas, de préférer les vérifications sur place aux contrôles sur

pièces, bien que ces derniers puissent parfois suffire. L'enquête a révélé une tendance croissante à la création d'un service spécial pour traiter les dossiers des grandes entreprises. La Commission accueille favorablement cette flexibilité et propose que les États membres envisagent une approche spécialisée du même type pour les groupes d'entreprises opérant en tant qu'entité unique et pour les assujettis mixtes qui combinent des activités taxées et non taxées. Dans les cas où subsistent des contrôles consacrés à une seule taxe, on juge de plus en plus souvent essentiel de contacter les fonctionnaires contrôlant le même assujetti pour d'autres taxes ou de désigner un coordinateur pour l'ensemble du dossier fiscal.

Le point de départ de la plupart des contrôles consiste en une déclaration fiscale. En vertu de la législation communautaire, les États membres sont désormais tenus d'accepter les déclarations électroniques et certains même les exigent. L'informatique permet d'analyser rapidement et complètement les déclarations électroniques. Les administrations adoptent souvent maintenant une méthode volontariste avec les opérateurs qui ne présentent pas de déclaration en temps utile. Peu d'États membres disposent cependant de données exactes concernant les montants de TVA récupérés de cette façon.

La plupart des administrations ont conçu un programme de contrôle, généralement annuel, qui vise les secteurs à haut risque et doit assurer que tous les assujettis sont contrôlés périodiquement. Les opérateurs importants font souvent l'objet d'un traitement séparé: ils peuvent être contrôlés de manière continue ou régulière et sont susceptibles en moyenne d'être soumis à une visite de contrôle une fois tous les trois ans au moins. Par ailleurs, les petites entreprises peuvent ne recevoir que de très rares visites, en particulier lorsqu'elles ne sont pas retenues par les programmes de contrôle ou les analyses de risque. La Commission considère que les groupes au regard de la TVA et les assujettis mixtes mentionnés ci-dessus, qui présentent des problèmes particuliers, devraient aussi être inclus fréquemment dans les programmes de contrôle. Peu d'États membres ont pu donner des pourcentages indiquant les proportions respectives de contrôles effectués dans le cadre des programmes et de contrôles réalisés sur d'autres critères. Si la Commission est plus favorable à la programmation des contrôles, il est important de pouvoir faire preuve de flexibilité pour s'écarter du programme établi, lorsque le contexte évolue ou quand l'on dispose d'informations nouvelles.

L'enquête a montré que l'activité de contrôle, lorsqu'elle est effectivement évaluée, l'est plus généralement en termes quantitatifs (nombre d'hommes/jour) que sur le plan qualitatif. Néanmoins, l'introduction par certains États membres de mécanismes de retour d'information et l'élaboration de synthèse des résultats des audits qui peuvent être distribuées à l'ensemble du personnel de contrôle est une manière intéressante de tenter de diffuser les pratiques qui ont fait leurs preuves. Les rapports de contrôle sont en général conservés au niveau local et parfois uniquement sur support papier. La Commission met en exergue l'exemple des États membres qui disposent de fichiers électroniques concernant les assujettis. La moitié environ des États membres tient un registre des opérateurs convaincus ou suspectés de fraude fiscale, bien que la législation nationale sur la protection des données personnelles puisse limiter cette possibilité. De tels registres fournissent naturellement des données de fond importantes lorsque des contrôles sont prévus et, comme on l'a dit, quand un nouvel enregistrement est demandé. Les administrations ont généralement une idée assez précise, même sans effectuer d'analyse du risque sophistiquée, des secteurs où la fraude est la plus fréquente. La Commission a appuyé ce travail en aidant les États membres à diffuser les meilleures pratiques

et en mettant à leur disposition de nouveaux moyens législatifs pour le partage des informations concernant les fraudes transfrontalières.²

Dans le cadre ou non d'un programme détaillé, les contrôleurs s'appuient normalement sur des orientations et des listes de vérification pour veiller à ce que les contrôles répondent à certaines exigences communes. Tous les États membres, à l'exception de deux d'entre eux, ont informatisé les procédures d'audit et fournissent à leurs contrôleurs des outils informatiques. Les rapports antérieurs établis en application de l'article 12 ont souligné l'importance d'une informatisation continue ; les progrès dans ce domaine se sont poursuivis, mais la Commission répète cependant que l'introduction et l'amélioration constante de l'informatisation se font tant au bénéfice de l'administration que des opérateurs respectueux de la législation. L'enquête a montré que la plupart des États membres rassemblent peu de données sur les contrôles et leurs résultats, certains négligeant même de recenser le nombre de contrôles effectués ou les montants de taxe non versés qui ont été identifiés et récupérés. Les données disponibles indiquent que le champ d'application des contrôles varie avec le temps et, dans un État membre, les activités de contrôle paraissent connaître actuellement un certain déclin. La Commission encourage les États membres à tenir de meilleures statistiques et à conserver une trace des contrôles réalisés.

2.5. Recouvrement de créances et application de la législation

L'encouragement au respect volontaire des dispositions légales contribue à assurer que les créances sont recouvrées en temps utile, sans l'application de mesures complémentaires. Les rapports précédents ont toutefois également invité les États membres à gérer les créances selon des modalités qui maximisent les paiements. Une meilleure information sur les assujettis et leur situation financière, l'identification des assujettis susceptibles de devenir insolvables ou introuvables, une réaction rapide en cas de défaut de paiement et l'instauration de relations plus étroites entre les services gérant la perception de différentes taxes, tous ces éléments ont contribué à améliorer la situation. La gestion des créances par le recours au report de paiement ou au paiement échelonné est sans doute plus appropriée pour générer des recettes qu'une procédure poussant les assujettis à l'insolvabilité. Les services fiscaux possèdent souvent des informations bancaires et d'autres informations financières concernant les assujettis ainsi que des données provenant d'autres sources. Lorsque les règles applicables en matière de respect de la vie privée ne restreignent pas l'accès à de telles informations, elles peuvent être utilisées à la fois pour empêcher un défaut de paiement potentiel et pour indiquer comment procéder au recouvrement.

La gamme d'instruments utilisés aux fins du recouvrement est très large, mais l'accent est mis de manière croissante sur les interventions préventives, afin d'éviter d'avoir à recourir à ces mesures. Pour ce qui est de l'admission en non-valeur de créances irrécouvrables, l'enquête a révélé des pratiques très diverses. Trois États membres au moins ont mentionné la possibilité de renoncer aux créances dont le recouvrement entraînerait des coûts disproportionnés. On a relevé une tendance notable à la suppression de la priorité accordée aux créances fiscales en cas de faillite. Actuellement, sept États membres réexaminent leurs procédures de recouvrement en vue de les réformer. Ce processus serait largement facilité par un contrôle plus étroit des créances et par une meilleure évaluation des mécanismes de recouvrement mis en évidence par l'enquête.

² Rapport de la Commission au Conseil et au Parlement européen sur le recours aux mécanismes de la coopération administrative dans la lutte contre la fraude à la TVA, COM (2004) 260 et Règlement (CE) n°1798/2003 du Conseil, du 7 octobre 2003, relatif à la coopération administrative.

2.6. Respect volontaire des dispositions légales

L'encouragement au respect volontaire sous-tend un grand nombre des recommandations figurant dans les rapports précédents. L'enregistrement, l'autoévaluation, la présentation de déclarations de TVA et le paiement en temps utile sans aucune contrainte émanant de l'administration sont autant d'éléments qui réduisent les dépenses de l'administration et il est donc utile d'investir certaines ressources dans la promotion du respect volontaire de la législation. Pour que la démarche soit efficace, les assujettis doivent toutefois être convaincus des avantages qui en découlent pour eux, ils doivent considérer le système fiscal comme suffisamment équitable et doivent être convaincus de l'efficacité de l'administration et de sa capacité à faire respecter la législation en question.

2.7. Informatisation

Toutes les administrations fiscales des États membres ont informatisé soit une partie soit l'intégralité de leurs activités. Cette question a deux aspects: l'administration tire profit de l'informatisation de ses propres activités et cela a un effet sur les services fournis aux assujettis. Ces développements vont dans le sens de l'encouragement du respect volontaire de la législation. Le recours croissant à l'informatique est un phénomène général, constaté à tous les niveaux tant dans le secteur privé que dans le secteur public. Les informations rassemblées dans le présent rapport à propos des bénéfices tirés d'une utilisation judicieuse de l'informatisation peuvent contribuer à la diffusion des meilleures pratiques. Les États membres qui ne s'appuient pas encore sur un audit informatisé trouveront des conseils utiles dans ce rapport.

2.8. Renseignement

Les rapports précédents ont souligné les avantages que peut représenter la création d'un service spécialisé dans la collecte, l'analyse et la diffusion de renseignements. Tandis que cinq États membres ont créé un service central de renseignement, destiné à rassembler et à diffuser des informations relatives aux assujettis, aux tendances sectorielles et aux grands types de fraude, les autres pays s'appuient sur des structures décentralisées. La Commission conclut que les systèmes décentralisés peuvent réaliser un travail efficace, grâce à la mise en place de réseaux informatiques modernes. Néanmoins, cinq États membres au moins ne transfèrent pas les résultats de leurs contrôles dans le système de renseignements et seule une minorité d'entre eux dispose d'un système pleinement opérationnel de renseignements permettant de manière structurée la collecte de données, l'information en retour et le suivi. Il existe donc une marge de progression.

2.9. Evaluation et indicateurs de performance

Afin de mesurer l'efficacité, l'efficacé et la mise en œuvre des plans et programmes, les administrations fiscales ont de plus en plus souvent mis au point des indicateurs de performance, comme le recommandaient les rapports précédents. Jusqu'ici, néanmoins, la plupart de ces indicateurs sont quantitatifs plutôt que qualitatifs et tiennent rarement compte des coûts pour les assujettis. La Commission considère qu'il convient de prêter une attention plus poussée à la qualité du service fournie tant aux autorités fiscales qu'aux assujettis.

3. CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS

L'exposé complet des conclusions et des recommandations est présenté dans le document de travail des services de la Commission (SEC(2004)1721)