COMMISSION
EUROPÉENNE

Bruxelles, le 17.11.2020
COM(2020) 728 final

2020/0323 (NLE)

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant les Pays-Bas à introduire une mesure particulière dérogatoire aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

EXPOSÉ DES MOTIFS

Conformément à 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[1] (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 cette directive, afin de simplifier la procédure d'imposition de la TVA ou d'éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales.

Par lettre enregistrée à la Commission le 30 juillet 2020, les Pays-Bas ont demandé l'autorisation d'appliquer une mesure dérogatoire aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE, en vue d'exclure du droit à déduction la TVA grevant les biens et les services que l'assujetti utilise à plus de 90 % pour ses besoins privés ou ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise ou pour des activités non économiques.

Conformément à l'article 395, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE, la Commission a informé les autres États membres, par lettres datées du 10 septembre 2020, de la demande introduite par les Pays-Bas. Par lettre datée du 11 septembre 2020, la Commission a notifié aux Pays-Bas qu'elle disposait de toutes les données utiles pour apprécier la demande.

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Justification et objectifs de la proposition

L'article 168 de la directive 2006/112/CE prévoit qu'un assujetti a le droit de déduire la TVA grevant les achats effectués et les services reçus pour les besoins de ses opérations taxées. L'article 168 *bis*, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE prévoit que la TVA due sur des dépenses concernant un bien immeuble faisant partie du patrimoine de l'entreprise d'un assujetti et utilisé par l'assujetti à la fois aux fins des activités de son entreprise et pour un usage privé n'est déductible qu'à proportion de l'utilisation du bien immeuble aux fins des activités de l'entreprise de l'assujetti. Conformément à l'article 168 *bis*, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE, les États membres peuvent également appliquer cette règle pour les dépenses liées à d'autres biens faisant partie du patrimoine de l'entreprise, selon ce qu'ils spécifieront.

La mesure appliquée par les Pays-Bas s'écarte toutefois de ces principes et exclut entièrement du droit à déduction la TVA grevant les biens et les services que l'assujetti utilise pour plus de 90 % à des fins privées ou étrangères à son entreprise, y compris les activités non économiques.

Le taux de 90 % est établi sur la base de la mise en œuvre de ce taux aux Pays-Bas aux fins de l'impôt sur les sociétés et de l'impôt sur le revenu. Une utilisation non professionnelle supérieure à 90 % signifie que les investissements sont presque intégralement utilisés par l'opérateur économique pour ses besoins privés ou ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise ou pour des activités non économiques et que ces investissements ne sont dès lors pas considérés comme des investissements professionnels.

Dans leur demande, les Pays-Bas font valoir que, sur la base du fait que toute personne qui effectue régulièrement des livraisons de biens ou des prestations de services contre rémunération est un assujetti, les autorités fiscales néerlandaises doivent composer, dans l'économie (numérique) actuelle, avec un grand nombre de particuliers, d'entrepreneurs à

[1] JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

temps partiel ou de microentreprises dont le chiffre d'affaires est très faible. Ceux-ci sont autorisés à déduire la TVA sur leurs achats en amont/coûts. À titre d'exemple, on peut citer les propriétaires de panneaux solaires, les participants à l'économie du partage qui louent leurs voitures ou habitations, les indépendants sans personnel, etc. La frontière est mince entre leurs activités professionnelles et privées, ce qui suscite en pratique de nombreuses discussions sur le niveau de leur droit à déduction de la TVA en amont, droit qui est bien souvent très limité pour ces personnes.

Les Pays-Bas ont informé la Commission que la gestion du droit à déduction de la TVA en amont pour ces assujettis, avec des déclarations et des corrections de TVA régulières, entraîne des charges disproportionnées, aussi bien pour les assujettis concernés que pour les administrations fiscales.

Cette situation engendre, en outre, un avantage de trésorerie injustifié par rapport aux assujettis qui utilisent ces biens et services intégralement à des fins professionnelles. Les assujettis qui n'utilisent ces biens et services que de manière marginale à des fins professionnelles continuent de bénéficier d'un droit à déduction de 100 %. Par ailleurs, la législation en matière de TVA présente un degré élevé de complexité pour les microentreprises qui n'ont pas les moyens de recourir à une aide juridique, ce qui comporte un grand risque d'erreur, de fraude et complique dès lors le respect des obligations. Ce dernier point est étayé par l'exemple de propriétaires de panneaux solaires qui deviennent assujettis pour l'énergie qu'ils produisent et fournissent au réseau électrique, ce qui leur permet de déduire l'intégralité de la TVA sur les panneaux solaires voire d'ajouter des coûts tels que le prix d'achat des terrains à bâtir et habitations destinés à l'installation des panneaux solaires. Étant donné que les garages et les habitations sont principalement destinés à un usage privé, cette situation donne lieu à des discussions complexes sur le droit à déduction de la TVA en amont et l'application correcte de celui-ci.

En conséquence, la mesure particulière en question facilite la tâche à la fois des administrations fiscales et des entreprises puisqu'elle rend inutile toute forme de suivi de l'utilisation ultérieure des biens et services auxquels l'exclusion du droit à déduction a été appliquée au moment de l'acquisition, notamment en ce qui concerne une éventuelle taxation d'un usage privé conformément aux articles 16 ou 26 de la directive 2006/112/CE. Il est dès lors approprié d'autoriser la mesure dérogatoire.

La mesure ne devrait guère avoir d'incidence sur les recettes fiscales globales. La déduction initiale fait actuellement l'objet d'une correction pour l'utilisation à des fins non professionnelles sur la base des articles 16 et 26 de la directive 2006/112/CE. La mesure ne devrait pas avoir d'incidence sur les ressources propres de l'Union provenant de la TVA.

Il importe cependant que toute mesure dérogatoire soit limitée dans le temps de manière que l'on puisse évaluer, le cas échéant, si les conditions et les effets sur lesquels repose la dérogation sont toujours valables. Par conséquent, il est proposé d'autoriser la dérogation jusqu'à la fin de 2023 et, au cas où une nouvelle prolongation serait envisagée au-delà de 2023, d'inviter les Pays-Bas à présenter, en même temps que la demande de prolongation et au plus tard le 31 mars 2023, un rapport examinant notamment le pourcentage de répartition entre utilisations professionnelle et privée sur lequel se fonde l'exclusion du droit à déduction.

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

Des dérogations similaires relatives à la limitation du droit à déduction ont été accordées à d'autres États membres (Autriche[2], Allemagne[3]).

Nonobstant les initiatives antérieures visant à établir des règles concernant les catégories de dépenses pouvant faire l'objet d'une limitation du droit à déduction de la TVA[4], une dérogation de ce type est appropriée dans l'attente d'une harmonisation des règles au niveau de l'Union.

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. Le principe de subsidiarité ne s'applique donc pas.

- **Proportionnalité**

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

Compte tenu du champ d'application restreint de la dérogation, la mesure particulière est proportionnée à l'objectif poursuivi, à savoir simplifier l'imposition et éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales. La mesure dérogatoire permettrait d'éviter que la TVA sur les investissements, qui ne sont utilisés que de manière marginale à des fins professionnelles, soit dans un premier temps entièrement déduite, comme si ceux-ci étaient intégralement utilisés à des fins professionnelles, pour ensuite être rectifiée afin de tenir compte de l'utilisation marginale réelle à des fins professionnelles, ce qui suppose des obligations régulières sur le plan administratif et en matière de déclaration. Grâce à cette mesure, il ne sera plus nécessaire de revoir et d'ajuster chaque année le taux d'utilisation privée et l'administration fiscale ne devra plus assurer un suivi des changements intervenus dans la répartition entre les utilisations privée et professionnelle pendant la période de révision.

- **Choix de l'instrument**

Instrument proposé: décision d'exécution du Conseil.

---

2 Décision d'exécution (UE) 2018/1487 du Conseil du 2 octobre 2018 modifiant la décision d'exécution 2009/1013/UE afin d'autoriser la République d'Autriche à proroger l'application d'une mesure dérogeant aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 251 du 5.10.2018, p. 33).

3 Décision d'exécution (UE) 2018/2060 du Conseil du 20 décembre 2018 modifiant la décision 2009/791/CE autorisant l'Allemagne à proroger l'application d'une mesure dérogeant aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 282 du 12.11.2018, p. 8).

4 COM(2004) 728 final – Proposition de directive du Conseil modifiant la directive 77/388/CEE en vue de simplifier les obligations relatives à la taxe sur la valeur ajoutée (JO C 24 du 29.1.2005, p. 10), retirée le 21 mai 2014 (JO C 153 du 21. 5. 2014, p. 3).

Conformément à l'article 395 de la directive 2006/112/CE du Conseil, une dérogation aux règles communes en matière de TVA n'est possible qu'avec l'autorisation 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 les Pays-Bas 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 est destinée à empêcher certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales et à simplifier la procédure d'imposition de la TVA et, par conséquent, peut avoir une incidence positive à la fois pour les entreprises et les administrations. Les Pays-Bas ont considéré comme appropriée cette mesure, comparable à d'autres dérogations passées et présentes.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

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

5. AUTRES ÉLÉMENTS

La proposition contient une clause de limitation dans le temps; elle expire automatiquement le 31 décembre 2023.

Dans le cas où les Pays-Bas envisageraient de proroger la mesure dérogatoire, au-delà de 2023, il convient qu'ils transmettent à la Commission, en même temps que la demande de prorogation et au plus tard le 31 mars 2023, un rapport comportant le réexamen du pourcentage maximal.

2020/0323 (NLE)

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant les Pays-Bas à introduire une mesure particulière dérogatoire aux articles 168 et 168 *bis* 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 ajoutée[1], et notamment son article 395, paragraphe 1, premier alinéa,

vu la proposition de la Commission européenne,

considérant ce qui suit:

(1) Les articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE régissent le droit des assujettis de déduire la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) grevant les biens et services qui leur sont fournis pour les besoins de leurs opérations taxées.

(2) Par lettre enregistrée à la Commission le 30 juillet 2020, les Pays-Bas ont demandé l'autorisation d'introduire une mesure particulière dérogatoire aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE, en vue d'exclure totalement du droit à déduction la TVA grevant les biens et les services que l'assujetti utilise à plus de 90 % pour ses besoins privés ou ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise ou pour des activités non économiques.

(3) Conformément à l'article 395, paragraphe 2, deuxième alinéa, de la directive 2006/112/CE, la Commission a informé les autres États membres, par lettre datée du 10 septembre 2020, de la demande introduite par les Pays-Bas. Par lettre datée du 11 septembre 2020, la Commission a informé les Pays-Bas qu'elle disposait de toutes les données utiles pour apprécier la demande.

(4) L'objectif de la mesure particulière est de simplifier la procédure d'imposition et de perception de la TVA et d'éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales. Elle n'a qu'une incidence minime sur le montant de la taxe due au stade de la consommation finale.

(5) Selon les informations fournies par les Pays-Bas, les éléments de droit et de fait qui justifient l'application de la mesure particulière sont bien présents. Il convient dès lors d'autoriser les Pays-Bas à introduire la mesure particulière, mais pendant une période limitée se terminant le 31 décembre 2023, afin de permettre un examen de la nécessité et de l'efficacité de la mesure particulière et du pourcentage de répartition entre les utilisations professionnelle et privée sur lequel elle repose.

[1] JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

(6) Si les Pays-Bas jugent nécessaire de proroger l'autorisation au-delà de 2023, il convient qu'ils présentent une demande à la Commission, au plus tard le 31 mars 2023, accompagnée d'un rapport sur l'application de la mesure dérogatoire qui comprend un réexamen du pourcentage de répartition appliqué.

(7) La dérogation n'aura qu'un effet négligeable sur le montant total de la taxe perçue au stade de la consommation finale et n'aura pas d'incidence négative sur les ressources propres de l'Union provenant de la taxe sur la valeur ajoutée,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

Par dérogation aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE, les Pays-Bas sont autorisés à exclure du droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) la TVA grevant les biens et services que l'assujetti utilise à plus de 90 % pour ses besoins privés ou ceux de son personnel ou, en général, à des fins étrangères à son entreprise ou pour des activités non économiques.

Article 2

La présente décision s'applique à partir du 1er janvier 2021 et jusqu'au 31 décembre 2023.

Toute demande d'autorisation de prorogation de la mesure dérogatoire prévue par la présente décision est présentée à la Commission le 31 mars 2023 au plus tard.

Elle s'accompagne d'un rapport sur l'application de la mesure dérogatoire qui comprend un réexamen du pourcentage de répartition appliqué au droit à déduction de la TVA sur la base de la présente décision.

Article 3

Le Royaume des Pays-Bas est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil
Le président