COMMISSION
EUROPÉENNE

Bruxelles, le 13.10.2021
COM(2021) 626 final

2021/0322 (NLE)

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant l'Estonie à appliquer une mesure dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et 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

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[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 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 12 février 2021, l'Estonie a demandé l'autorisation d'appliquer une mesure dérogatoire aux principes généraux régissant le droit à déduction de la TVA payée en amont en ce qui concerne les dépenses afférentes aux voitures particulières qui ne sont pas exclusivement utilisées à des fins professionnelles.

Conformément à l'article 395, paragraphe 2, de la directive TVA, la Commission a informé les autres États membres, par lettre datée du 19 mars 2021, de la demande introduite par l'Estonie. Par lettre datée du 23 mars 2021, la Commission a notifié à l'Estonie 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

Les articles 168 et 168 *bis* de la directive TVA prévoient qu'un assujetti a le droit de déduire la TVA liée aux dépenses réalisées aux fins de ses opérations taxées. En vertu de l'article 26, paragraphe 1, point a), de la même directive, l'utilisation, pour des besoins privés, d'un bien affecté à l'entreprise de l'assujetti est assimilée à une prestation de services effectuée à titre onéreux si le bien a ouvert droit à une déduction de la TVA. Ce système permet de récupérer la TVA déduite initialement pour la partie relative à l'utilisation du bien à des fins privées.

Il est toutefois difficile d'appliquer ce système aux voitures particulières, notamment parce qu'il n'est pas aisé d'opérer la distinction entre les utilisations privée et professionnelle. La tenue d'une comptabilité en la matière impose, pour la gestion et la vérification de cette dernière, une charge supplémentaire à la fois à l'entreprise concernée et à l'administration.

En vertu de l'article 395 de la directive TVA, les États membres peuvent appliquer des mesures dérogatoires aux dispositions de la directive TVA 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.

Sur la base de la décision d'exécution 2014/797/UE du Conseil[2], l'Estonie a été autorisée à limiter à 50 % le droit à déduction de la TVA sur l'achat, la prise en crédit-bail, l'acquisition intracommunautaire et l'importation de certaines voitures particulières ainsi que sur les dépenses y afférentes lorsque ces voitures ne sont pas utilisées exclusivement à des fins professionnelles. La validité de la décision d'exécution 2014/797/UE du Conseil a été

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

[2] Décision d'exécution 2014/797/UE du Conseil du 7 novembre 2014 autorisant la République d'Estonie à appliquer une mesure dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 330 du 15.11.2014, p. 48).

prolongée jusqu'au 31 décembre 2020 par la décision d'exécution (UE) 2017/1854 du Conseil[3].

Étant donné que la validité de la décision d'exécution 2014/797/UE du Conseil avait expiré avant que l'Estonie n'ait présenté, en février 2021, la dernière demande visant à étendre de nouveau sa portée dans le temps, la présente demande sera traitée comme une demande initiale en vue d'appliquer une mesure dérogatoire aux principes généraux régissant le droit à déduction de la TVA en amont en ce qui concerne les dépenses afférentes aux voitures particulières qui ne sont pas utilisées exclusivement à des fins professionnelles.

L'Estonie a demandé l'autorisation de limiter le droit à déduction à un pourcentage fixe et, en contrepartie, de dispenser les entreprises de déclarer la TVA relative à l'utilisation des biens à des fins privées. Ce procédé permet à la fois de simplifier le système pour l'ensemble des parties concernées et d'éviter les formes de fraude ou d'évasion fiscales dues à une tenue incorrecte de la comptabilité.

L'Estonie a informé la Commission que les raisons justifiant l'octroi de la mesure étaient pour l'essentiel les mêmes que celles exposées dans les demandes ayant donné lieu aux décisions d'exécution 2014/797/UE et (UE) 2017/1854 du Conseil.

L'Estonie a présenté des données indiquant qu'à compter de la mise en œuvre de la dérogation au titre de la décision d'exécution 2014/797/UE du Conseil, la grande majorité des voitures de société ont continué à être utilisées à des fins privées, ce qui confirme que la dérogation est justifiée.

La mesure devrait s'appliquer à toutes les voitures particulières comportant au maximum huit sièges outre celui du conducteur, d'un poids ne dépassant pas 3 500 kilogrammes et qui ne sont pas utilisées à des fins strictement professionnelles. Les voitures particulières utilisées dans le cadre de certaines activités spécifiques seraient cependant soumises aux règles normales: les voitures achetées à des fins de revente, de location ou de crédit-bail; les voitures utilisées pour le transport de passagers (comme les taxis) et les voitures utilisées pour les leçons de conduite.

Il convient que la limitation du droit à déduction s'applique à la TVA payée sur l'achat, la prise en crédit-bail, l'acquisition intracommunautaire et l'importation de voitures particulières spécifiques ainsi que sur les dépenses qui s'y rapportent.

D'après l'Estonie, la limite de déduction devrait être fixée à 50 % puisque la situation est restée inchangée par rapport à la première fois où la mesure particulière a été instaurée en 2014. Même si l'utilisation privée des voitures de société en Estonie est estimée à environ 60 %, sur la base des preuves indirectes et des hypothèses dont disposent les autorités fiscales estoniennes, la limitation à 50 % de la déduction de la TVA en amont est la mesure la plus appropriée afin d'exclure la possibilité de surestimer la part de l'utilisation privée des voitures de société.

Compte tenu de l'incidence positive de la mesure sur la charge administrative tant des contribuables que des administrations fiscales, il est proposé d'autoriser la mesure

[3] Décision d'exécution (UE) 2017/1854 du Conseil du 10 octobre 2017 modifiant la décision d'exécution 2014/797/UE autorisant la République d'Estonie à appliquer une mesure dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 265 du 14.10.2017, p. 17).

dérogatoire. L'autorisation devrait être valable pour une période limitée, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre 2024, afin de permettre un réexamen de la nécessité et de l'efficacité de la mesure dérogatoire et de la répartition entre utilisation professionnelle et utilisation non professionnelle sur laquelle elle repose. Toute demande de prorogation devrait être accompagnée d'un rapport comportant le réexamen du pourcentage appliqué et transmise à la Commission au plus tard le 31 mars 2024.

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

Des dérogations similaires relatives au droit à déduction ont été accordées à d'autres États membres (Hongrie[4], Lettonie[5], Croatie[6], Pologne[7], Italie[8] et Roumanie[9]).

L'article 176 de la directive TVA prévoit que le Conseil détermine les dépenses n'ouvrant pas droit à déduction de la TVA. Tant que ces dépenses n'ont pas été déterminées, les États membres peuvent maintenir les exclusions qui étaient en vigueur au 1er janvier 1979. Il existe par conséquent un certain nombre de dispositions de «statu quo» qui limitent le droit à déduction de la TVA en ce qui concerne les voitures particulières.

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[10], une dérogation de ce type est appropriée dans l'attente d'une harmonisation de ces règles au niveau de l'Union.

2. BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ

- **Base juridique**

Article 395 de la directive TVA.

---

4 Décision d'exécution (UE) 2018/1493 du Conseil du 2 octobre 2018 autorisant la Hongrie à introduire une mesure particulière dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 252 du 8.10.2018, p. 44).

5 Décision d'exécution (UE) 2018/1921 du Conseil du 4 décembre 2018 modifiant la décision d'exécution (UE) 2015/2429 autorisant la Lettonie à introduire une mesure particulière dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 311 du 7.12.2018, p. 36).

6 Décision d'exécution (UE) 2018/1994 du Conseil du 11 décembre 2018 autorisant la Croatie à introduire une mesure particulière dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et à l'article 168 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 320 du 17.12.2018, p. 35).

7 Décision d'exécution (UE) 2019/1594 du Conseil du 24 septembre 2019 modifiant la décision d'exécution 2013/805/UE autorisant la République de Pologne à introduire des mesures dérogatoires à l'article 26, paragraphe 1, point a), et à l'article 168 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 248 du 27.9.2019, p. 71).

8 Décision d'exécution (UE) 2019/2138 du Conseil du 5 décembre 2019 modifiant la décision 2007/441/CE autorisant la République italienne à appliquer des mesures dérogeant à l'article 26, paragraphe 1, point a), et à l'article 168 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 324 du 13.12.2019, p. 7).

9 Décision d'exécution (UE) 2020/1262 du Conseil du 4 septembre 2020 modifiant la décision d'exécution 2012/232/UE autorisant la Roumanie à appliquer des mesures dérogeant à l'article 26, paragraphe 1, point a), et à l'article 168 de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 296 du 10.9.2020, p. 6).

10 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).

- **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. 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 éviter certaines formes de fraude ou d'évasion fiscales. En particulier, compte tenu de la possibilité pour les entreprises de déclarer un montant de TVA inférieur au montant effectivement dû et de la vérification fastidieuse des données relatives au kilométrage pour les autorités fiscales, la limitation à 50 % permettrait de simplifier la perception de la TVA dans un secteur spécifique.

- **Choix de l'instrument**

Instrument proposé: décision d'exécution du Conseil.

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 l'Estonie et 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 vise à simplifier la procédure de taxation en supprimant la nécessité pour les assujettis de tenir une comptabilité concernant l'utilisation privée de voitures particulières spécifiques et, dans le même temps, à éviter la fraude à la TVA due à une tenue incorrecte de la comptabilité. Elle peut donc avoir une incidence positive pour les entreprises comme pour les administrations fiscales. L'Estonie a considéré que cette solution, comparable à d'autres dérogations passées et présentes, était une mesure appropriée.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

Les mesures dérogatoires n'auront qu'un effet négligeable sur le montant total des recettes fiscales perçues au stade de la consommation finale et n'auront aucune incidence négative sur les ressources propres de l'Union provenant de la TVA.

5. AUTRES ÉLÉMENTS

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

Dans le cas où l'Estonie envisagerait de proroger la mesure particulière au-delà de 2024, un rapport comportant le réexamen du pourcentage maximal devrait être transmis à la Commission en même temps que la demande de prorogation, et ce au plus tard le 31 mars 2024.

2021/0322 (NLE)

Proposition de

DÉCISION D'EXÉCUTION DU CONSEIL

autorisant l'Estonie à appliquer une mesure dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et 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 établissent le droit des assujettis de déduire la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) grevant les livraisons de biens et prestations de services dont ils sont bénéficiaires pour les besoins de leurs opérations taxées. En vertu de l'article 26, paragraphe 1, point a), de ladite directive, l'utilisation d'un bien affecté à l'entreprise pour les besoins privés de l'assujetti ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise doit être assimilée à une prestation de services.

(2) La décision d'exécution 2014/797/UE du Conseil[2] a autorisé l'Estonie à limiter à 50 % le droit à déduction de la TVA due sur l'achat, la prise en crédit-bail, l'acquisition intracommunautaire et l'importation de certaines voitures particulières et à dispenser l'assujetti de déclarer la TVA sur l'utilisation à des fins non professionnelles des véhicules faisant l'objet de la limitation jusqu'au 31 décembre 2017.

(3) La décision d'exécution 2017/1854/UE du Conseil[3] a prolongé la validité de la décision d'exécution 2014/797/UE jusqu'au 31 décembre 2020.

(4) Par lettre enregistrée à la Commission le 12 février 2021, l'Estonie a présenté à la Commission une demande visant à être autorisée à appliquer une mesure particulière dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE afin de limiter le droit à déduction en ce qui concerne l'achat, la prise en crédit-bail, l'acquisition intracommunautaire et l'importation de certaines voitures particulières utilisées à des fins non professionnelles.

---

1 JO L 347 du 11.12.2006, p. 1.

2 Décision d'exécution 2014/797/UE du Conseil du 7 novembre 2014 autorisant la République d'Estonie à appliquer une mesure dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 330 du 15.11.2014, p. 48).

3 Décision d'exécution (UE) 2017/1854 du Conseil du 10 octobre 2017 modifiant la décision d'exécution 2014/797/UE autorisant la République d'Estonie à appliquer une mesure dérogatoire à l'article 26, paragraphe 1, point a), et aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (JO L 265 du 14.10.2017, p. 17).

(5) 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 du 19 mars 2021, de la demande introduite par l’Estonie. Par lettre du 23 mars 2021, la Commission a notifié à l’Estonie qu’elle disposait de toutes les données qu’elle considérait utiles pour apprécier la demande.

(6) L'utilisation non professionnelle des voitures particulières est souvent très difficile à déterminer de manière précise et, même lorsque c'est possible, le mécanisme est souvent fastidieux. En vertu de l'autorisation demandée, le montant déductible de la TVA relative aux dépenses afférentes aux voitures particulières qui ne sont pas utilisées exclusivement à des fins professionnelles devrait, sauf exception, être fixé à un taux forfaitaire. Sur la base des informations actuellement disponibles, les autorités estoniennes estiment qu'un taux de 50 % est justifié. Parallèlement, afin d'éviter une double imposition, il convient de lever l'obligation de déclarer la TVA concernant l'utilisation non professionnelle des voitures particulières si celles-ci ont déjà fait l'objet d'une limitation. Cette mesure de simplification supprime la nécessité de tenir une comptabilité concernant l'utilisation privée des voitures de société et, dans le même temps, permet d'éviter la fraude fiscale due à une tenue incorrecte de la comptabilité.

(7) Il convient que la limitation du droit à déduction prévue par l'autorisation demandée s'applique à la TVA payée sur l'achat, la prise en crédit-bail, l'acquisition intracommunautaire et l'importation de catégories spécifiques de voitures particulières ainsi que sur les dépenses y afférentes, notamment l'achat de carburant.

(8) Il y a lieu que l'autorisation demandée s'applique exclusivement aux voitures particulières dont le poids maximal autorisé ne dépasse pas 3 500 kilogrammes et comportant au maximum huit sièges outre celui du conducteur, étant donné que l'utilisation non professionnelle de voitures particulières d'un poids supérieur à 3 500 kilogrammes ou équipées de plus de huit sièges outre celui du conducteur est négligeable en raison des caractéristiques de ces voitures particulières ou du type d'activité pour lequel elles sont utilisées. Il est nécessaire de fournir une liste détaillée des voitures particulières qui, en raison de leur utilisation, sont expressément exclues de cette autorisation.

(9) Il convient de limiter l'autorisation dans le temps, jusqu'au 31 décembre 2024, l'objectif étant de permettre le réexamen de la nécessité et de l'efficacité de la mesure dérogatoire et du taux de répartition entre l'utilisation professionnelle et non professionnelle sur lequel elle repose.

(10) Dans le cas où l’Estonie juge nécessaire de proroger l’autorisation au-delà de 2024, il convient qu'elle présente une demande de prorogation à la Commission, au plus tard le 31 mars 2024, accompagnée d'un rapport qui comporte le réexamen du pourcentage appliqué.

(11) La dérogation n'aura qu'un effet négligeable sur le montant total des recettes fiscales perçues au stade de la consommation finale et n'aura aucune incidence négative sur les ressources propres de l'Union provenant de la TVA,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DÉCISION:

Article premier

Par dérogation aux articles 168 et 168 *bis* de la directive 2006/112/CE, l’Estonie est autorisée à limiter à 50 % le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée sur les dépenses afférentes

aux voitures particulières qui ne sont pas utilisées exclusivement à des fins professionnelles lorsque ces dépenses concernent l'achat, la prise en crédit-bail, l'acquisition intracommunautaire ou l'importation de voitures particulières qui ne sont pas utilisées exclusivement à des fins professionnelles ainsi que sur les dépenses relatives à l'entretien et à la réparation de ces voitures et à l'achat de carburant pour celles-ci.

Article 2

Par dérogation à l'article 26, paragraphe 1, point a), de la directive 2006/112/CE, l'Estonie n'assimile pas à une prestation de services effectuée à titre onéreux l'utilisation à des fins non professionnelles d'une voiture particulière affectée à l'entreprise d'un assujetti, lorsque cette voiture a fait l'objet de la limitation autorisée au titre de l'article 1er de la présente décision.

Article 3

1. La présente décision ne s'applique qu'aux voitures particulières dont le poids maximal autorisé n'excède pas 3 500 kilogrammes et qui sont équipées d'un maximum de huit sièges, outre celui du conducteur.

2. La présente décision ne s'applique pas aux catégories de voitures particulières suivantes:

(a) les véhicules achetés à des fins de revente, de location ou de crédit-bail;

(b) les véhicules utilisés pour le transport de passagers contre rémunération, notamment les services de taxi;

(c) les voitures utilisées pour la fourniture de leçons de conduite.

Article 4

La présente décision expire le 31 décembre 2024. Toute demande de prorogation de l'autorisation prévue par la présente décision est présentée à la Commission au plus tard le 31 mars 2024 et est accompagnée d'un rapport comportant le réexamen du pourcentage fixé à l'article 1er.

Article 5

La République d'Estonie est destinataire de la présente décision.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil
Le président