

TVA et voitures de société : où en sommes-nous au Luxembourg et dans les pays limitrophes ?

Presque trois ans après la décision «QM» de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) qui a considérablement modifié le traitement TVA de l'utilisation privée des voitures de société pour les salariés frontaliers notamment, il est temps de résumer sa mise en œuvre au Luxembourg et dans les pays voisins afin de s'y conformer au mieux.

Par Michel LAMBION, Managing Director et Eric RÉOLON, Director, Deloitte Luxembourg

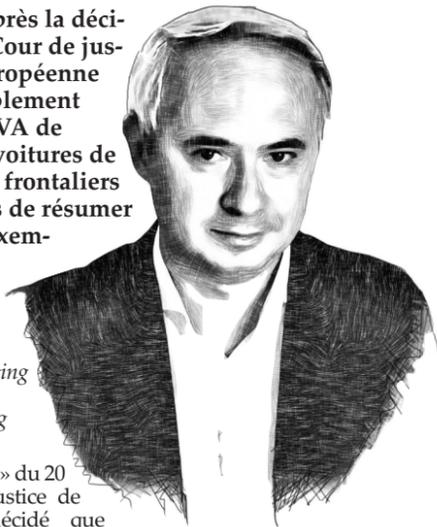
Dans son arrêt C-288/19 «QM» du 20 janvier 2021, la Cour de justice de l'Union européenne a décidé que lorsqu'un salarié renonce à une partie de sa rémunération ou à d'autres avantages pour bénéficier d'une voiture de société qu'il peut utiliser à des fins privées («salary sacrifice» policy ou politique «sacrifice salarial»), l'employeur effectue une prestation de service de location de voitures contre rémunération. Cette prestation de services est taxable dans l'État membre de résidence du salarié si celui-ci réside dans un État membre autre que celui de l'employeur ce qui peut impliquer que celui-ci y soit soumis à certaines obligations.

En l'absence de cette possibilité de choix («no choice» policy ou politique «voiture ou rien»), l'employeur effectue une «prestation gratuite» imposable dans son État membre d'établissement, quel que soit le lieu de résidence du salarié. Il s'agit, en fait, du traitement de la TVA qui était appliqué à toutes les voitures de société avant la décision de la Cour. Dans ce cas, la base imposable est généralement une méthode forfaitaire (par exemple, un pourcentage des coûts).

Luxembourg

La complexité des situations transfrontalières auxquelles sont confrontés les employeurs luxembourgeois a pu occulter les conséquences pour les salariés résidents.

De ce point de vue, ils peuvent trouver un certain nombre d'informations utiles dans la circulaire 807 du 11 février et surtout la circulaire 807bis du 28 avril 2023¹⁾. Ainsi, la circulaire 807bis précise que la base imposable est, en principe, l'équivalent des coûts hors TVA supportés par l'employeur. Lorsque l'employeur loue la voiture, il s'agit donc du loyer payé par l'em-



ployeur à la société de leasing, majoré des frais annexes. Lorsque l'employeur est propriétaire de la voiture, la base imposable est égale à 20% de la valeur de dépréciation de la voiture plus les frais annexes.

En conséquence, le montant de la TVA luxembourgeoise due sur l'utilisation privée pour des salariés résidents pourrait augmenter puisqu'au lieu d'être calculé selon une méthode forfaitaire (généralement un pourcentage des coûts), il le serait sur l'ensemble des coûts. Les employeurs luxembourgeois doivent donc examiner aussi cette situation et se mettre en ordre vis-à-vis de l'administration TVA luxembourgeoise.

La base imposable de la mise à disposition au salarié est donc, en principe, équivalente à la totalité des frais supportés par l'employeur. La circulaire 807bis ouvre la possibilité de la diminuer d'une quote-part destinée à tenir compte de l'utilisation professionnelle de la voiture mais, contrairement à la Belgique (voir ci-dessous), sans apporter de précision quant à son calcul. Il pourrait être envisagé d'utiliser la méthode du journal de bord (éventuellement électronique) ou toute autre méthode dont il pourrait être démontré qu'elle reflète la réalité de l'utilisation professionnelle. Les assujettis qui ont un droit à déduction partielle (banques, assurances, PSF, etc.), et qui utilisent cette possibilité devront en tenir compte dans le cadre du calcul de ce droit.

Afin d'éviter la double imposition, l'administration luxembourgeoise a confirmé qu'elle rembourserait la TVA luxembourgeoise payée pour des années antérieures si l'employeur démontre avoir payé la TVA

étrangère à la suite de la régularisation de sa situation dans un autre État membre pour la même période. Cette possibilité est toutefois limitée au délai de prescription de cinq ans prévu par la loi luxembourgeoise. Or, comme mentionné ci-dessus, la TVA est due à partir de 2014 en Allemagne. Les années prescrites au Luxembourg pourraient donc être l'objet d'une double imposition.

Allemagne

L'Allemagne est à l'origine de l'affaire QM qui a fait suite à une circulaire publiée en 2014²⁾. En conséquence, les autorités allemandes de la TVA réclament la TVA et exigent l'enregistrement et le remplissage des déclarations de TVA à compter de cette année.

Malgré cela, certaines incertitudes subsistent quant aux «car policies» concernées et donc soumises à la TVA allemande, ainsi qu'à la base taxable à retenir. Elle pourrait se baser sur les frais supportés par l'employeur, méthode qui semble la plus conforme à l'arrêt, ou sur la méthode forfaitaire allemande établie sur le nombre de kilomètres supposés relever de l'usage privé. C'est cette dernière qui pourrait avoir la préférence de l'administration allemande.

Belgique

Le 1^{er} septembre 2023, la Belgique a publié une circulaire (2023/C/72) reconnaissant les principes de la décision et fournissant des lignes directrices détaillées dont les principales sont les suivantes³⁾ : La circulaire rappelle d'abord que, d'un point de vue strictement juridique, la TVA serait due à partir de 2013. Néanmoins, pour des raisons de bonne administration, il est accepté que la TVA ne soit due qu'à compter du 1^{er} juillet 2021. Ceci permet d'éviter aux employeurs étrangers concernés de s'immatriculer à la TVA en Belgique puisqu'ils peuvent utiliser le mécanisme du «guichet unique» ou «one stop shop», OSS, qui est disponible pour ce type d'opération à partir du 1^{er} juillet 2021. L'OSS permet de payer la TVA via le site web de l'administration de la TVA de l'État membre d'établissement de l'entreprise. Il s'agit d'une simplification importante et bienvenue.

En matière de base taxable, les règles concernant la base imposable sont similaires à celles du Luxembourg : les frais sont engagés par l'employeur en re-

lation avec la voiture (voir ci-dessus) à cela près qu'une réduction forfaitaire de 35% est admise pour tenir compte de l'utilisation professionnelle. La TVA belge ne serait donc due que sur 65% de la base imposable. La taxe due s'élève donc à 13,65% de cette base (65% * 21%, taux de TVA belge).

France

Bien qu'une demande d'éclaircissement lui ait été adressée, il n'existe pas de position officielle de l'administration française et il est impossible de savoir si et quand une réponse sera disponible. Il est à espérer que seront éclaircies des questions telles que la date d'entrée en vigueur, la base imposable, la procédure administrative (immatriculation à la TVA et déclarations de TVA à remplir pour les périodes antérieures ou l'utilisation de l'OSS) et l'absence de pénalités et d'intérêts pour paiement tardif en cas de régularisation spontanée. Nous espérons avoir le plaisir d'écrire rapidement sur la mise en œuvre de l'arrêt en France.

Pénalités et intérêts pour paiement tardif

Sur la base de notre expérience, les administrations allemande, belge et luxembourgeoise ne réclament pas de pénalités et/ou d'intérêts de retard aux employeurs régularisant spontanément leur situation. Il est, néanmoins, impossible de présager si cette attitude conciliante durera, ni quelle sera celle de l'administration française.

En résumé, malgré certaines incertitudes subsistantes, les employeurs doivent déterminer si leur politique en matière de voitures de société implique qu'ils pourraient être affectés par la décision, au Luxembourg et à l'étranger, et prendre les mesures nécessaires. Dans l'affirmative, ils peuvent être amenés à devoir contacter les administrations concernées, à déposer des déclarations de TVA à l'étranger ou à utiliser l'OSS, à corriger les déclarations de TVA luxembourgeoises, etc. Nous sommes maintenant à près de trois ans de la date de la décision et retarder d'avantage la régularisation pourrait amener à être considéré comme un contribuable de mauvaise foi et donc être soumis à des pénalités et/ou intérêts pour paiement tardif.

1) Pour plus de détails, voir notre article de juin 2023, «L'administration luxembourgeoise apporte des clarifications au régime TVA applicable aux voitures de société».

2) Deloitte Tax-News : Ministère fédéral des finances : Déduction de l'impôt préalable et TVA sur les véhicules utilisés à des fins commerciales (partielles) (deloitte-tax-news.de).

3) Pour plus de détails, voir notre article de septembre 2023, «L'administration belge apporte des clarifications au régime TVA applicable aux voitures de société», avec J. van der Paal et E. Baudinot de Deloitte Belastingconsulenten/Conseils Fiscaux Belgique.

Conférence de l'Enterprise Europe Network sur l'accès aux financements européens

« Les entrepreneurs ont besoin de fonds pour continuer leurs activités »

L'Enterprise Europe Network de la Chambre de Commerce, en coopération avec la Représentation de la Commission européenne au Luxembourg, a organisé le mercredi 25 octobre 2023 une conférence axée sur les financements européens. Cette conférence visait à aider les entrepreneurs porteurs de projet à décrocher des financements européens en cas d'éligibilité.

En ce contexte économique particulièrement difficile et incertain, les entrepreneurs ont besoin de fonds pour avancer ou continuer leurs activités. Permettre à ces entrepreneurs de trouver des solutions comme les financements européens est un des moyens du réseau Enterprise Europe Network pour soutenir les entreprises. Les différentes prises de parole étaient axées sur les investissements, l'innovation ainsi que les difficultés de trésorerie.

L'évènement a débuté par une petite session de networking où les participants ont pu rencontrer différents intermédiaires financiers issus de programmes européens de financement. À leur écoute, InvestEU, le Fonds européen d'Investissement, Microlux, Spuerkees, la Mutualité de



Samuel CLAUSE, représentant du Fonds Européen d'Investissement © Chambre de Commerce

Cautionnement et le consortium de l'Enterprise Europe Network, les ont renseignés sur les différentes possibilités de financements européens disponibles pouvant correspondre à leurs besoins.

«Les entreprises, surtout les PME, continuent à opérer dans un environnement volatil et incertain. Grâce

aux instruments de financement européens, elles peuvent accéder facilement à des fonds, leur permettant de prospérer, d'accompagner activement les transitions verte et digitale et de contribuer à rendre l'Europe plus compétitive et résiliente», a souligné Anne Calteux, représentante de la Commission européenne au Luxembourg, accueill-

lant les participants avec quelques mots d'introduction.

Lors de son allocution de bienvenue, Sabrina Sagamola, Coordinatrice nationale de l'Enterprise Europe Network – Luxembourg et Manager International Affairs à la Chambre de Commerce, a mis en avant l'importance pour le réseau de donner aux entreprises une vraie valeur ajoutée et de les informer sur tous les instruments européens à leur disposition.

«Une mission de plus en plus importante est d'accompagner les petites et moyennes entreprises au plus près de leurs besoins et de leur offrir un service européen de soutien et d'assistance-conseil sur mesure dans leurs démarches entrepreneuriales. L'initiative de ce jour s'inscrit parfaitement dans cette nouvelle dynamique d'action poursuivie.»

Kristine Kozlova, représentant le programme InvestEU, a présenté l'initiative et décrit les types de projets qui pourraient en bénéficier. Cette initiative a quatre polices différentes visant les infrastructures durables ; les PME ; la recherche, l'innovation et la digitalisation ; les investissements sociaux et les compétences.

Le Fonds européen d'investissement, représenté par Samuel Clause, a expliqué le mode de fonctionnement du pro-

gramme Invest EU par le biais des intermédiaires. Il a également donné un aperçu sur les garanties du programme.

Francisco Melo, de Luxinnovation, a dévoilé le programme Horizon Europe ainsi que ses piliers. Il a également présenté la cible du programme ainsi que le rôle de Luxinnovation dans l'appui et le conseil aux entreprises pour l'accès à ce programme.

Enfin, la Mutualité de Cautionnement, présentée par Viriginia Da Silva et Carla Weinberg, a expliqué aux PME présentes comment faciliter le financement bancaire lors de difficultés de trésorerie. Plus précisément, elles ont expliqué aux entreprises présentes que la Mutualité de Cautionnement pouvait être leur point de contact pour les garanties nécessaires à leurs projets et proposait également aux entreprises des conseils en matière de financement.

La session s'est conclue par une session de questions réponses interactive qui a permis aux entreprises d'exprimer les défis qu'elles rencontrent pour obtenir des financements.

Cet évènement a été un franc succès, étant l'occasion parfaite pour les entreprises d'entrer en contact avec ces interlocuteurs et intermédiaires dédiés de façon spontanée.