



Circulaire N° 807bis

Date :	28 avril 2023
Objet :	Taxe sur la valeur ajoutée Loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée - articles 2, 16, 17, 28 et 29 Mise à disposition de voitures à des employés - Location à titre onéreux - Lieu d'imposition Arrêt Cour de justice de l'Union européenne C-288/19 (QM contre Finanzamt Saarbrücken) Circulaire n° 807 du 11 février 2021

La présente circulaire a pour objet d'apporter certains éclaircissements quant à l'application de la circulaire n° 807 du 11 février 2021.

Suivant cette circulaire, la mise à disposition d'une voiture de société à un employé est à considérer comme effectuée à titre onéreux du moment où elle fait l'objet

- 1) d'un paiement effectué par l'employé à l'employeur ou
- 2) de la rétention, par l'employeur, d'une partie de la rémunération en espèces de l'employé, ou
- 3) d'un choix par l'employé entre différents avantages offerts par l'employeur conformément à un accord entre les parties en vertu duquel le droit d'utiliser le véhicule de société impliquerait la renonciation à d'autres avantages.

Il se dégage de ces critères que la mise à disposition d'une voiture de société à un employé est également à considérer comme effectuée à titre onéreux au cas où, dans leurs rapports contractuels, l'employeur et l'employé se mettent d'accord sur un montant en numéraire dont l'employé peut disposer pour la mise à disposition d'une voiture de société ou, encore, lorsqu'ils y fixent des critères permettant de déterminer le coût en numéraire d'une telle mise à disposition.

Tel est le cas, entre autres, lorsque les parties conviennent dans le contrat de travail ou dans un avenant à ce contrat que l'employé a droit à un « budget voiture » correspondant à un montant déterminé.



La base d'imposition de la mise à disposition à titre onéreux d'une voiture de société à un employé, qui répond au concept de location d'un moyen de transport, est constituée par la rémunération telle que visée à l'article 28, paragraphe 1^{er}, lettre a) et à l'article 29 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée. Néanmoins, en ce qui concerne les prestations effectuées par un employeur à son salarié, l'article 28, paragraphe 3, de cette loi prévoit que la base d'imposition doit correspondre au moins à la valeur normale du service, telle que définie à l'article 32 de la loi. Relevons qu'il est admis, en l'espèce, que la valeur normale correspond, conformément à l'article 32, alinéa 2, sous 2), de la loi au montant des dépenses engagées par l'assujetti pour l'exécution de la prestation de services.

Exemple : Un employé a droit à une voiture de société pour un budget de 550 euros hors TVA par mois. Le coût supporté par l'employeur pour la mise à disposition de la voiture s'élève à 550 euros hors TVA au titre de janvier 2023 et à 580 euros hors TVA au titre de février 2023. Comme le coût pour février 2023 dépasse le montant du budget accordé à l'employé, l'employeur déduira de la rémunération en espèces du salarié la différence de 30 euros majorée de la TVA y afférente. Ainsi, la base d'imposition de la location s'élève à 550 euros pour janvier 2023 et à 580 euros pour février 2023.

Aussi, pour les véhicules pris en location ou en leasing par l'employeur, la valeur normale se compose au minimum par le montant des loyers ou des redevances acquittés au loueur ou au crédit-bailleur ainsi que le coût de tous les autres frais pris en charge par l'employeur en rapport avec la mise à disposition. Pour les véhicules acquis par l'employeur, la valeur normale se compose au minimum par la valeur de l'amortissement de la voiture calculé sur une période de 5 ans ainsi que le coût de tous les autres frais pris en charge par l'employeur en rapport avec la mise à disposition.

Au cas où le véhicule serait également utilisé pour les besoins de l'activité économique de l'employeur, la valeur normale est à réduire en conséquence, en ne prenant en compte que les seuls trajets effectués à titre privé. En tout état de cause, aucun droit à déduction ne saurait s'ouvrir pour des trajets professionnels réalisés dans le cadre d'activités situées en dehors du champ d'application de la taxe ou d'activités exonérées n'ouvrant pas droit à déduction de la taxe.



Concernant le règlement du passé, un assujetti établi au Luxembourg qui est tenu, sur base de la réglementation de l'État dans lequel réside l'utilisateur du véhicule, de soumettre rétroactivement la mise à disposition à la TVA de cet État au titre d'une location d'un moyen de transport autre que de courte durée, est autorisé à procéder à la régularisation de la base d'imposition de l'utilisation privée ou de la déduction de la TVA en amont se rapportant à ces voitures pour la période sur laquelle porte la taxation correspondante, nonobstant l'existence d'une information ou d'un bulletin ayant acquis force de chose décidée. La régularisation ne saurait cependant porter sur des exercices couverts par la prescription de la taxe. L'assujetti qui se prévaut de cette faculté justifiera les différentes dates à partir desquels il est obligé, en application des législations étrangères afférentes, de soumettre les mises à disposition à la TVA des différents États.

Pour procéder au redressement de la taxe qu'implique la mise en œuvre rétroactive de l'arrêt QM pour les exercices pour lesquels il existe une information ou un bulletin ayant acquis force de chose décidée, l'employeur devra souscrire une déclaration rectificative. Néanmoins, il devra au préalable informer par écrit le bureau d'imposition dont il relève de son intention de souscrire une déclaration rectificative en application de la présente circulaire. Sont à joindre à cette information, copies des pièces établissant le bien-fondé des positions qui seront déclarées dans la déclaration rectificative.

Pour les voitures qui sont mises à disposition d'employés qui ne résident pas à l'intérieur du pays, la détermination du caractère onéreux de la mise à disposition s'effectue exclusivement suivant les critères retenus dans la circulaire n° 807 ainsi que dans la présente circulaire.

Le Directeur,

Romain Heinen