



## **TVA sur les moyens de transport : les pièges à éviter**

La tentation de faire acheter un moyen de transport par une société luxembourgeoise assujettie à la TVA est grande, tant les avantages induits semblent nombreux au Luxembourg. Pourtant les règles de TVA applicables au Luxembourg ne sont pas dérogoires au droit européen, et une mauvaise compréhension de ces règles peut entraîner des conséquences financières inattendues. Quelques-uns des écueils les plus couramment constatés sont abordés ci-après.

### **1. Acheter et faire livrer le moyen de transport - au Luxembourg !**

Fournir son numéro de TVA luxembourgeois à un garagiste/revendeur étranger peut permettre d'exonérer de TVA la vente dans le pays dans lequel le véhicule est acheté. Dans un tel contexte, certains acteurs s'accordent à dire qu'aucune TVA n'est due sur la vente, que ce soit dans le pays de départ, ou au moment des formalités d'immatriculation au Luxembourg... ces raccourcis trop rapides font abstraction de deux éléments pourtant essentiels dans le circuit TVA.

- En premier lieu, l'exonération de la vente dans le pays de l'achat suppose que le moyen de transport fasse l'objet d'une livraison effective à destination d'un autre Etat membre. S'il reste dans le pays dans lequel la vente a lieu, la TVA de ce pays est en principe exigible.
- En second lieu, une vente intracommunautaire exonérée dans le pays de départ a pour corollaire une acquisition intracommunautaire taxable dans le pays d'arrivée. S'il est vrai que la TVA n'est pas à payer au Luxembourg auprès des autorités en charge des formalités d'immatriculation, c'est parce que l'assujetti qui a acheté le moyen de transport doit s'en acquitter par le biais de sa déclaration de TVA luxembourgeoise. L'opération est donc transparente au moment de l'accomplissement des formalités d'immatriculation, mais elle ne l'est pas pour l'acheteur qui doit spontanément déclarer son achat dans sa déclaration TVA luxembourgeoise. C'est alors que se posera la question du droit à déduction de la TVA.

Attention, si le moyen de transport est livré dans un autre Etat membre que le Luxembourg, la TVA n'est pas déductible ! En effet, une acquisition intracommunautaire est par principe taxable dans le pays dans lequel le transport à destination de l'acheteur prend fin. Toutefois, l'acquisition intracommunautaire est également taxable dans le pays qui a fourni le numéro TVA sous lequel l'achat est réalisé (règle du filet de sécurité), s'il a été délivré par un autre pays. Les juges communautaires et luxembourgeois s'accordent sur le fait que la TVA due dans un Etat membre au titre du « filet de sécurité » n'est pas déductible. Cela concernerait par exemple le cas d'un bateau acheté en France, mais livré en Italie, et pour lequel un numéro de TVA luxembourgeois aurait été fourni lors de l'achat. L'acquisition



## VAT SOLUTIONS

intracommunautaire aurait dû être déclarée en Italie, la sanction pour l'utilisation abusive du numéro de TVA luxembourgeois est la non-déduction de la TVA au Luxembourg, même si les autres conditions pour faire valoir un droit à déduction de TVA sont remplies (voir 2. ci-après).

Echappent toutefois à ces principes les véhicules d'occasion (plus de 6000 km et plus de 6 mois en ce qui concerne les voitures) qui sont vendus par des assujettis revendeurs sous le régime de la marge bénéficiaire : quel que soit le statut TVA de l'acheteur et l'Etat membre dans lequel la voiture est livrée, le vendeur reste redevable de la TVA sur sa marge dans son pays, et l'acheteur assujetti n'aura pas d'acquisition intracommunautaire à déclarer au Luxembourg. La facture du vendeur doit comporter une mention spécifique relative à l'application de ce régime particulier, et ne mentionne pas de TVA. Ainsi, un véhicule acheté sous régime de la marge bénéficiaire ne générera aucune TVA exigible ni déductible pour l'acheteur.

En dehors du cas des ventes sous régime de la marge bénéficiaire, un autre facteur important du circuit TVA à prendre en compte est le droit à déduction de la TVA.

### 2. Déduire la TVA – pas toujours !

A la différence des pays voisins, le Luxembourg n'a pas identifié de dépenses relatives aux moyens de transport qui, par leur nature, seraient expressément exclues du droit à déduction de la TVA.

Toutefois, pour ouvrir droit à déduction de la TVA, une dépense engagée par l'assujetti doit remplir deux conditions cumulatives.

- La première condition est que le bien acheté doit être affecté à une activité économique de la société ouvrant droit à déduction de la TVA. A défaut, la TVA sur l'achat ne sera pas déductible : il en va ainsi lorsque l'assujetti ne perçoit aucun revenu dans le champ d'application de la TVA (défaut d'activités, ou activités hors champ comme la simple détention de participations par une holding) ou lorsqu'il perçoit des revenus dans le champ d'application de la TVA mais exonérés sans droit à déduction (activités de financement intra européennes, ou locations immobilières exonérées par exemple).
- La seconde condition, posée par l'article 54.1. de la Loi TVA, est que la dépense doit avoir un caractère strictement professionnel. Cette disposition exclut notamment les dépenses somptuaires du droit à déduction de la TVA. Appliquée jusqu'alors très ponctuellement, nous observons toutefois une tendance récente de l'administration TVA luxembourgeoise qui qualifie de dépenses somptuaires les achats de certaines voitures de luxe par des assujettis qui exercent pourtant des activités ouvrant droit à déduction de la TVA. Si la position est compréhensible lorsque la valeur du véhicule est manifestement disproportionnée par rapport aux revenus de l'assujetti, elle l'est moins lorsque le véhicule incriminé est réellement utilisé pour les besoins de l'entreprise et de sa clientèle et que sa valeur est raisonnable par rapport aux revenus



de l'entreprise. Dans les circonstances actuelles, une prudence particulière doit donc être adoptée au moment de l'achat d'un tel véhicule par un assujetti luxembourgeois.

### 3. Utiliser le véhicule à des fins privées – et l'avantage en nature ?

Supposons que toutes les conditions relatives à la déduction de la TVA soient remplies, et que l'assujetti a fait valoir un droit à déduction de la TVA ayant grevé l'achat de son véhicule. Le véhicule étant confié à un salarié de l'entreprise qui l'utilise également pour ses besoins privés, il restera à déclarer la TVA due au titre de l'utilisation privée du véhicule.

En effet, l'article 16.a. de la loi TVA assimile à une prestation de services rendue à titre onéreux, l'utilisation de biens de l'entreprise pour les besoins privés de son personnel. C'est pourquoi l'assujetti devrait, chaque mois, prendre en compte l'utilisation réelle de la voiture pour déterminer le montant de la TVA qu'il devrait reverser à ce titre.

La première approche consiste à se fier aux kilomètres réellement parcourus à titre professionnel (au moyen d'un carnet de bord) pour calculer la part de TVA déduite qui devrait être reversée. C'est d'ailleurs le principe posé par l'article 28 de la loi TVA.

D'autres méthodes de calcul sont cependant tolérées, la plus communément utilisée consistant à reprendre la méthode forfaitaire retenue par les contributions directes pour le calcul de l'avantage en nature. Le montant de TVA ainsi calculé ne peut toutefois pas être nul, et cette méthode trouve une limite si l'on tient compte des taux réduits voire nuls applicables depuis 2017 pour encourager l'utilisation de voitures peu polluantes. D'autres assujettis retiennent une clé forfaitaire appliquée aux montants de TVA déduits, pour retenir la part d'utilisation privée du véhicule. Habituellement acceptée si elle est raisonnable, cette méthode doit toutefois être documentée et donc suffisamment argumentée pour justifier sa validité faute de quoi l'administration peut la remettre en cause.

### 4. Revente du véhicule – avec ou sans TVA ?

La vente d'un véhicule précédemment affecté par un assujetti à l'exploitation de sa société entre en principe dans le champ d'application de TVA.

En effet, si vous avez pu récupérer la TVA sur l'achat du véhicule, la vente de la voiture sera soumise aux règles de TVA normales. S'il s'agit d'une voiture neuve (moins de 6000 km ou moins de 6 mois), la vente à un assujetti suivra les règles normales de TVA, qui prennent en compte le numéro de TVA fourni par l'acheteur ainsi que le lieu de livraison pour l'éventuelle application d'une exonération de TVA. La vente à un particulier sera taxable dans le pays dans lequel le véhicule sera livré (article 2.c. de la Loi TVA), et l'acheteur devra s'acquitter de la TVA due dans son pays. S'il s'agit d'une voiture d'occasion (plus de 6000 km et plus de 6 mois), la vente à un assujetti suivra de même les règles normales de TVA tandis que la vente à un particulier, sans transport, sera taxable dans le pays dans lequel il vient chercher la voiture.

Seuls bénéficient de règles dérogatoires pour vente de voitures d'occasion les assujettis revendeurs, c'est-à-dire les professionnels qui achètent dans le cadre de leurs activités



## VAT SOLUTIONS

économiques des véhicules en vue de les revendre. En fonction des conditions dans lesquelles ils ont acheté le véhicule, leurs ventes peuvent être soumises à TVA sur la marge uniquement, et comme déjà expliqué au point 1 leur facture est émise sans TVA avec une mention particulière d'application du régime de la marge bénéficiaire.

Il existe toutefois une dernière règle particulière, assez méconnue, qui s'applique pour le cas où l'administration luxembourgeoise aurait refusé à un assujetti le droit à déduction de la TVA sur l'achat du véhicule au titre d'une dépense somptuaire ou d'une affectation à une activité exonérée n'ouvrant pas droit à déduction de la TVA : Au moment de la revente du véhicule, l'assujetti peut bénéficier de l'exonération de TVA prévue à l'article 44.1.x. qui exonère de TVA la vente, quel que soit l'acheteur et où que soit livrée la voiture.

Les possibles problématiques TVA liées à l'achat, à l'utilisation et à la vente d'un moyen de transport sont donc nombreuses et peuvent requérir l'avis d'un spécialiste, surtout si l'achat est d'une certaine valeur et si l'acheteur entend récupérer la TVA. D'autres écueils existent encore, qui concernent notamment le transfert à titre permanent d'un moyen de transport vers un autre Etat membre ou la prise en compte du statut douanier du moyen de transport au moment de sa vente. Forte de son expérience dans le secteur opérationnel, l'équipe spécialisée de VAT Solutions accompagne ses clients par différents moyens (formation, coaching, helpline, etc) pour les aider à franchir de la manière la plus sécurisée possible le tournant de ces difficultés.

### Nos services

- Confirmation du traitement TVA des transactions sur moyens de transports (voitures, bateaux, aéronefs)
- Coaching/formations
- Prise en charge des obligations TVA au Luxembourg et à l'étranger : Assistance, préparation et dépôt de la demande d'identification TVA et des déclarations TVA

### Contact



Karine Bellony, Managing Partner  
Karine.bellony@vat-solutions.com  
T +352 26 945 944 15



Michael Lambert, Director  
Michael.lambert@vat-solutions.com  
T +352 26 945 944 17

Cette note et son contenu sont la propriété de VAT Solutions et ne peuvent être reproduits sans mention expresse de la source (VAT Solutions).  
Ce contenu a une vocation purement informative et ne saurait engager la responsabilité de VAT Solution à défaut de conseil spécifique et individualisé délivré par VAT Solutions.  
VAT Solutions S.à r.l. est une société indépendante spécialisée en taxation indirecte (TVA, Douane, Accises). VAT Solutions est une marque déposée.