QUESTIONS FISCALES LIÉES AUX VÉHICULES DE SOCIÉTÉS

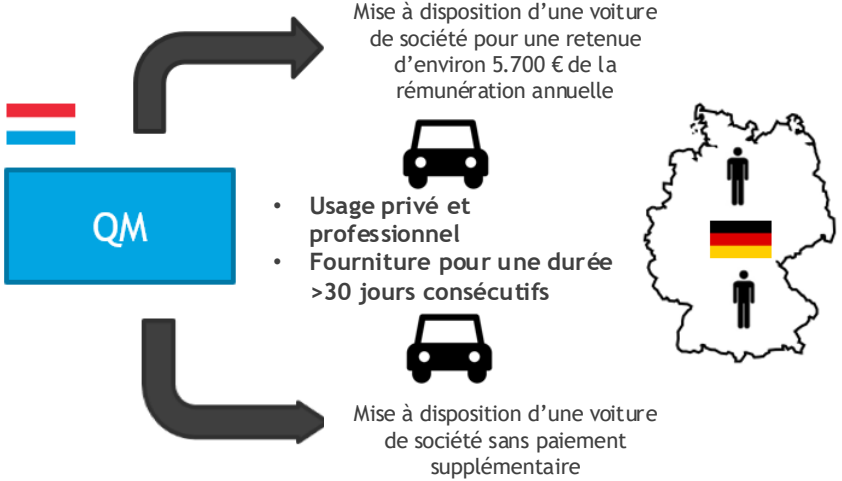
Erwan Loquet - BDO

Sandra Claro - BDO

AFFAIRE QM C-288/19 DU 20 JANVIER 2021

AFFAIRE QM C-288/19 DU 20 JANVIER 2021

Faits



- QM = société de gestion de fonds basée au Luxembourg, immatriculée à la TVA sous le régime «simplifié»;
- QM n'a récupéré aucune TVA en amont sur les 2 véhicules mis à la disposition de 2 salariés résidents allemands;
- En raison de la législation sur la TVA en vigueur en Allemagne depuis 2014, QM s'est immatriculée à la TVA en Allemagne et a considéré la situation comme une prestation de services, soumise à la TVA allemande;
- QM a ensuite contesté sa propre position, en considérant:
  - Que la situation ne correspond pas à une fourniture de services à titre onéreux ou seulement partielle, pour l'un de ses employés ;
  - Que la situation ne correspond pas à une location des véhicules aux salariés (lieu de fourniture)

QM AFFAIRE C-288/19 DU 20 JANVIER 2021

Décision de la Cour

Question posée à la Cour:

La mise à disposition d'un véhicule (voiture de société) faisant partie du patrimoine de l'entreprise d'un assujetti à son personnel est-elle assimilée à la location de cette voiture, si le travailleur ne fournit pas de contrepartie qui ne consiste pas en (une partie de) le travail qu'il a effectué, et n'effectue donc aucun paiement, n'utilise aucune partie de sa rémunération en espèces pour cela et ne choisit pas non plus entre les différents avantages offerts par l'assujetti en vertu d'un accord entre les parties selon lequel le droit d'utiliser la voiture de société est subordonné à la renonciation à d'autres avantages ?

Conclusions de la Cour

La mise à disposition gratuite d'une voiture de société à un salarié n'est pas soumise à la TVA lorsque l'employeur n'a pas récupéré de TVA en amont sur ce véhicule ;

Lorsque, au contraire, le salarié contribue à cette fourniture (sacrifice salarial ou de toute autre manière) location à long terme d'un moyen de transport => TVA due dans l'État membre où réside le salarié (=preneur).

MISE EN ŒUVRE DE L'ARRET QM, C-288/19

Situation après 2021

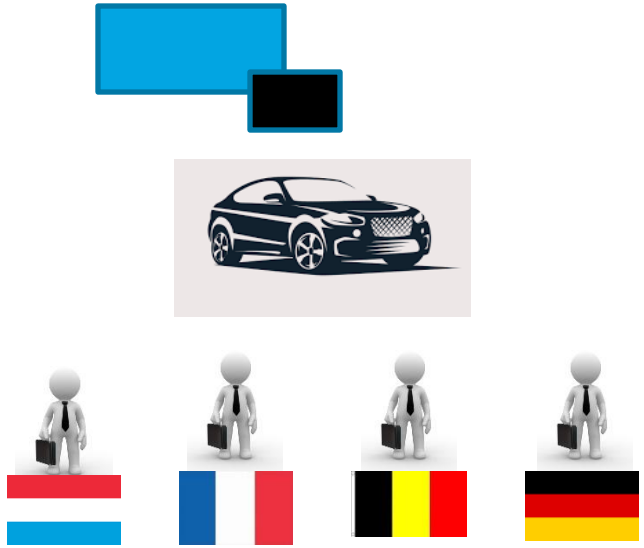
SITUATION APRÈS 2021

Circulaire n°807 du 11 février 2021 – Application de l'arrêt de la CJUE

Conformément à l'arrêt de la CJUE, l'AEDT a confirmé le traitement TVA applicable à 3 scénarios différents de mise à disposition de voitures de société

No	Scénario	Traitement TVA
1	Mise à disposition de la voiture 1) avec contrepartie, 2) pour une longue durée > 30 jours, 3) l'employé obtient le droit de l'utiliser et d'exclure d'autres personnes de son utilisation	Prestation de location longue durée d'un moyen de transport/Soumise à la TVA dans le pays de résidence du salarié (article 17, §2, 7°, b) LVL). Base imposable = le loyer convenu
2	Mise à disposition de la voiture de société sans contrepartie, mais l'employeur a (totalement ou partiellement) déduit la TVA payée en amont au Luxembourg sur les frais liés à l'acquisition ou à la location de cette voiture	L'employeur doit déclarer au Luxembourg l'utilisation privée des voitures de société (article 16, a) LVL). Base imposable = le pourcentage d'utilisation privée appliqué au montant des dépenses pour lesquelles l'employeur a déduit la TVA payée en amont
3	Mise à disposition gratuite de la voiture de société et l'employeur n'a pas déduit la TVA en amont	En dehors du champ d'application de la TVA

SITUATION APRÈS 2021



- Le salarié renonce à une partie de sa rémunération ✓
- Voiture mise à la disposition du salarié pour une durée supérieure à 30 jours ✓
- La voiture reste en permanence à la disposition de l'employé, y compris à des fins privées ✓
- **Prestation imposable où le salarié est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle**

SITUATION APRÈS 2021

Circulaire n°807bis du 28 avril 2023 – Précisions sur la circulaire n°807

L'AEDT a publié une nouvelle circulaire afin d'apporter quelques précisions sur la circulaire n°807 du 11 février 2021 et notamment les aspects suivants :

La définition de « contrepartie »

Confirmation qu'elle couvre également la situation **dans laquelle l'employeur et le travailleur conviennent dans leur relation contractuelle d'un montant en espèces que le travailleur peut utiliser pour la mise à disposition d'une voiture de société ou lorsqu'ils fixent des critères pour déterminer le coût de cette mise à disposition en espèces**, par exemple le budget mobilité/voiture

Base imposable

La base imposable correspond au moins à la valeur normale de la prestation, c'est-à-dire **au montant des frais supportés par l'employeur pour l'exécution de cette prestation** ;

Pour les véhicules loués, la valeur normale comprend au moins le montant des loyers/ frais de leasing ainsi que tous les frais annexes ;

Pour les véhicules acquis par l'employeur, au moins la valeur d'amortissement des voitures calculée sur une période de 5 ans plus les autres frais annexes.

SITUATION APRÈS 2021

Question complexe de l'usage privé

« Lorsque le véhicule est également utilisé pour les besoins de l'activité économique de l'employeur, la valeur normale est réduite en conséquence. Ainsi, pour les résidents luxembourgeois, seul l'usage privé est taxé »

Méthodologies possibles

- Carnet de bord
- Proportion (?) ou montant total des coûts
- Avantage en nature

MISE EN ŒUVRE DANS LES PAYS VOISINS

	BELGIQUE	ALLEMAGNE	FRANCE
Base juridique (à l'exception de l'affaire QM elle-même)	Circulaire 2023/C/72 du 1er septembre 2023 (nouvelle circulaire attendue prochainement)		Aucun
Applicabilité de l'affaire	Oui	Oui	Oui (maintenant confirmé par une lettre du ministère des Finances)
Rétroactivité	Tolérance administrative : 1er juillet 2021	2013 (modification de la législation sur les lieux de prestation en juin 2013)	Délai de prescription de 3 ans, 5 ans en cas de fraude, d'évasion ou de mauvaise foi) (confirmé le 1er janvier 21)
Base imposable	Valeur normale (loyer + frais soumis à la TVA belge – assurances) x « pourcentage de récupération » x « pourcentage professionnel » Ex : 1.000 x (100%-35% PP) x PR	1% du prix catalogue brut (P) du véhicule + 0,03% de P par km entre le bureau et le domicile 0,002% pour les déplacements au domicile familial dans le cas où le salarié dispose de deux logements	Valeur normale (loyer et frais accessoires) (confirmée)

CONSIDÉRATIONS PAYROLL

Payroll

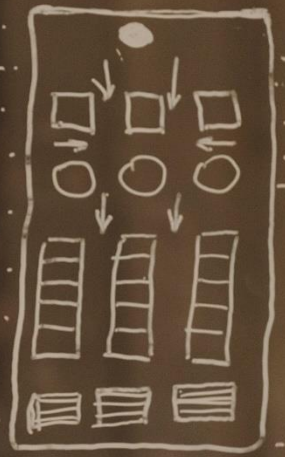
- Calcul de l'avantage en nature (« impôt des personnes physiques) lorsqu'une voiture est mise à la disposition d'un salarié (Circulaire n° 104/1 LIR du 16 juillet 2018 / RGD du 23 décembre 2016 relative à l'article 104 alinéa 3 de la LIR modifiée par RGD du 8 mai 2023)
- https://www.bdo.lu/en-gb/insights/business-services-outsourcing-en/reform-regarding-the-update-of-the-benefit-in-kind-for-company-cars-en
- Avec l'utilisation de la World Harmonised Light Vehicule Test Procedure (WLTP) comme référence à partir de 2020, l'avantage en nature, basé sur le montant brut (TVA comprise) du prix catalogue du véhicule, a augmenté.
- Il augmentera encore en 2025 avec l'entrée en vigueur des nouveaux multiplicateurs (allant actuellement de 0,5 % pour les véhicules entièrement électriques à 1,8 % pour les véhicules diesel à fortes émissions) portés à 1 %/1,2 % pour les véhicules entièrement électriques et à 2 % pour tous les autres.

Payroll

L’Union des Entreprises Luxembourgeoises (UEL) a adressé une lettre fin 2023 aux autorités fiscales pour confirmer l’impact de l’affaire QM sur le calcul de l’avantage en nature.

- Lorsque le budget alloué au salarié ne prévoyait pas de TVA (montant net), et que l’employeur décide de prendre en charge le coût de la TVA suivant QM -> pas d’avantage en nature supplémentaire
- Lorsque l’employeur décide de refacturer le coût de la TVA au salarié -> contribution du salarié déduite du calcul de l’avantage en nature dans la limite du seuil de 20 % de contribution personnelle
- Régularisation (prescription et méthodologie)

EXEMPLES CHIFFRÉS



Résident Luxembourg

Voiture HTVA	51.964,94	Loyer HTVA	600,00	
TVA 17%	8.834,04	TVA 17%	102,00	
Voiture TTC	60.798,98	Loyer TTC	702,00	
ATN (0.5%)	303,99	TVA pays de résidence 17%	102,00	
		Max déductible (20%)	120,00	
Budget mensuel	750,00			

Situation avant "Arrêt QM "	
Salaire brut	5.000,00
Différentiel Budget	48,00
ATN	303,99
Brut total	**5.351,99**
Impôt	- 926,50
TVA part.sal.	-
Part.sal. Voiture	-
Net à payer	**3.465,05**

Application "Arrêt QM "		
Salaire brut	5.000,00	
Différentiel Budget	150,00	
ATN	201,99	
Brut total	**5.351,99**	
Impôt	- 926,50	
TVA part.sal.	- 102,00	
Part.sal. Voiture	-	
Net à payer	**3.465,05**	-

Résident France

Voiture HTVA	51.964,94	Loyer HTVA	600,00	
TVA 17%	8.834,04	TVA 17%	102,00	
Voiture TTC	60.798,98	Loyer TTC	702,00	
ATN (0.5%)	303,99	TVA pays de résidence 20%	120,00	
		Max déductible (20%)	116,40	
Budget mensuel	750,00			

Situation avant "Arrêt QM "	
Salaire brut	5.000,00
Différentiel Budget	48,00
ATN	303,99
Brut total	**5.351,99**
Impôt	- 926,50
TVA part.sal.	-
Part.sal. Voiture	-
Net à payer	**3.465,05**

Application "Arrêt QM "		
Salaire brut	5.000,00	
Différentiel Budget	150,00	
ATN	187,59	
Brut total	**5.337,59**	
Impôt	- 920,30	
TVA part.sal.	- 120,00	
Part.sal. Voiture	-	
Net à payer	**3.455,01**	- 10,04

Résident Allemagne

Voiture HTVA	51.964,94	Loyer HTVA	600,00	
TVA 17%	8.834,04	TVA 17%	102,00	
Voiture TTC	60.798,98	Loyer TTC	702,00	
ATN (0.5%)	303,99	TVA pays de résidence	114,00	19%
		Max déductible (20%)	117,60	
Budget mensuel	750,00			

Situation avant "Arrêt QM "	
Salaire brut	5.000,00
Différentiel Budget	48,00
ATN	303,99
Brut total	**5.351,99**
Impôt	- 926,50
TVA part.sal.	-
Part.sal. Voiture	-
Net à payer	**3.465,05**

Application "Arrêt QM "		
Salaire brut	5.000,00	
Différentiel Budget	150,00	
ATN	189,99	
Brut total	**5.339,99**	
Impôt	- 922,30	
TVA part.sal.	- 114,00	
Part.sal. Voiture	-	
Net à payer	**3.458,72**	- 6,34

Résident Belgique

Voiture HTVA	51.964,94	Loyer HTVA	600,00	
TVA 17%	8.834,04	TVA 17%	102,00	
Voiture TTC	60.798,98	Loyer TTC	702,00	
ATN (0.5%)	303,99	TVA pays de résidence	81,90	65% de 21%
		Max déductible (20%)	124,02	
Budget mensuel	750,00			

Situation avant "Arrêt QM "	
Salaire brut	5.000,00
Différentiel Budget	48,00
ATN	303,99
Brut total	**5.351,99**
Impôt	- 926,50
TVA part.sal.	-
Part.sal. Voiture	-
Net à payer	**3.465,05**

Application "Arrêt QM "		
Salaire brut	5.000,00	
Différentiel Budget	150,00	
ATN	222,09	
Brut total	**5.372,09**	
Impôt	- 932,80	
TVA part.sal.	- 81,90	
Part.sal. Voiture	-	
Net à payer	**3.476,40**	**11,35**

Conclusions

- La mise en œuvre de l'affaire QM n'est plus douteuse, ni à Luxembourg ni dans les pays limitrophes
- Nécessite une coordination entre les RH (Car policy/payroll/communication....) et les département finances (évaluation des risques pour le passé, régularisation, prélèvement et paiement de la TVA pour le futur)
- Implique des obligations supplémentaires de mise en conformité avec la TVA et un changement de régime de TVA pour l'employeur enregistré sous le régime simplifié (sans récupération de la TVA en amont)
- Risques potentiels élevés pour les employeurs (procédures pénales en cours en Allemagne)

QUESTIONS ?

Erwan Loquet
Tax Partner

1 rue Jean Piret | L- 2350 Luxembourg
Phone: +352 45 123 436
erwan.loquet@bdo.lu | http://www.bdo.lu

Sandra Claro
HR and Payroll Partner

1 rue Jean Piret | L- 2350 Luxembourg
Phone: +352 45 123 284
sandra.claro@bdo.lu | http://www.bdo.lu