

BIEN D'INVESTISSEMENT A USAGE MIXTE ET T.V.A.

Dorénavant, lorsque qu'un bien d'investissement affecté à l'entreprise est également utilisé en partie à des fins privées ou plus généralement à des fins étrangères à l'activité économique de l'assujetti (qu'il s'agisse d'une société ou d'une personne physique), la déduction de la T.V.A. sur le prix d'acquisition doit être proportionnellement limitée à

la quotité utilisée pour les besoins de l'activité économique (avec un maximum de 50% pour les voitures). En contrepartie, l'utilisation privée n'est pas taxée. Si un avantage de toute nature découle de cette utilisation privée, il n'est pas soumis à la T.V.A.

CHAMP D'APPLICATION DES NOUVELLES RÈGLES

La Belgique a transposé, au 1.1.2011, en droit interne (art. 45§1 *quinquies* du code de la T.V.A.) la directive européenne du 22 décembre 2009 (n° 2009/162/UE) qui a pour effet de limiter immédiatement, « en proportion de l'utilisation effective aux fins des activités de l'entreprise de l'assujetti » la déduction des taxes payées en amont, en cas d'utilisation privée ou à des fins étrangères à l'activité économique de biens d'investissement de l'entreprise. Elle précise également qu'il y a lieu de tenir compte des « changements dans la proportion de l'utilisation du bien via le régime des révisions ». La directive impose aux États membres l'obligation d'appliquer le nouveau régime à l'égard des biens immeubles à usage mixte; tout en leur laissant la faculté d'étendre ces dispositions à l'égard « d'autres biens faisant partie du patrimoine de l'entreprise » (art. 168*bis*, al. 2 directive T.V.A.).

C'est sur cette base que la Belgique a décidé d'appliquer la limitation à tous les biens d'investissement : les immeubles, les biens meubles - notamment les voitures de société - les immobilisations incorporelles ainsi que les services présentant des caractéristiques similaires à celles associées aux biens d'investissement, c'est-à-dire les biens et services qui sont sujets à la révision de 5 ou 15 ans prévue à l'article 48§2 du Code T.V.A. neutralisant du même coup, dans cette mesure, une jurisprudence européenne allant dans un sens contraire et surtout l'arrêt CJCE « SEELING » du 08.05.2003, devenu totalement caduc.

L'art 45§1 *quinquies* du code de la T.V.A. est libellé comme suit : « En ce qui concerne les biens immeubles par nature et les autres biens d'investissement et services sujets à révision en vertu de l'article 48, § 2 qui font partie du patrimoine de l'entreprise de l'assujetti et qui sont utilisés à la fois pour les besoins de son activité économique et pour ses besoins privés ou pour les besoins privés de son personnel ou, plus généralement à des fins étrangères à son activité économique, l'assujetti ne peut déduire la taxe grevant les biens et les services afférents à ces biens qu'à concurrence de leur utilisation pour les besoins de son activité économique ».

En contrepartie, l'art 19, § 1 du Code T.V.A. a été adapté afin de limiter à l'assimilation à une prestation de services taxable, l'utilisation à des fins privées ou étrangères à l'activité économique des seuls biens (tant meubles qu'immeubles) qui ne sont pas visés par ledit art 45§1 *quinquies*. En cas de modification des conditions d'utilisation, la rectification de la déduction doit s'opérer par le biais de la révision quinquennale (conformément à l'AR 3 art. 10 1°)

L'art. 19§1 du code de la T.V.A. est libellé comme suit : « Est assimilée à une prestation de services effectuée à titre onéreux, l'utilisation d'un bien autre qu'un bien visé à l'article 45, § 1^{er} *quinquies* 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 l'activité économique de l'assujetti, lorsque ce bien a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la taxe ».

En synthèse, pour être tout à fait clair, l'article 45§1 *quinquies* ne touche, donc, que les biens et services relatifs aux investissements susceptibles de révision au sens de la législation T.V.A. (art. 48§2 du code et AR 3 art 6 et 7 al 1), qui font partie du patrimoine de l'entreprise et qui, dès le départ, font l'objet d'une utilisation mixte, sans que soit exigée une contrepartie.

Dans les autres cas, la détermination de la quotité de T.V.A. déductible s'effectue sur base des principes généraux de l'article 45§1 et éventuellement 45§2 s'il s'agit de voitures. Il en sera notamment ainsi :

- pour les taxes touchant les biens d'investissement qui ne sont pas susceptibles de révision quinquennale (notamment la réparation, l'entretien, les frais de carburant...);
- pour les biens pris en location (leasing); ces derniers n'étant pas considérés comme des investissements dans le chef du preneur;
- pour les biens d'investissement qui sont mis à la disposition des utilisateurs moyennant le paiement d'un loyer. Ces conventions à titre onéreux sont passibles de T.V.A. sauf en cas de location immobilière (art. 44);
- pour les biens d'investissement pour lesquels il y a au départ une utilisation totalement professionnelle; les modifications ultérieures éventuelles des conditions d'utilisation doivent être régularisées par le biais de l'article 19§1 (taxation du montant des dépenses engagées, conformément à l'arrêt CJCE « MOHSCHÉ » du 25.5.1993);
- Pour les biens d'investissement à usage mixte, affectés partiellement au patrimoine de l'entreprise pour une quotité correspondant à l'utilisation professionnelle réelle.

Toutes ces nouvelles dispositions ont été exposées dans un premier commentaire administratif daté du 20 octobre 2011 (décision n° ET 119.650).

Ayant pris conscience des difficultés pratiques auxquelles les assujettis allaient être confrontés par la mise en place immédiate de ces nouvelles dispositions, particulièrement pour déterminer la quotité d'utilisation privée de véhicules d'entreprise, l'administration a consenti à surseoir à leur application.