

Ainsi, si l'année suivante l'utilisation professionnelle passait à 80 %, il ne pourrait exercer aucune révision favorable.

En revanche, si par la suite l'utilisation professionnelle de la partie affectée à l'activité économique tombe de 70 à 60 %, au profit d'une utilisation à des fins privées, cette dernière utilisation sera taxable annuellement sur la base de l'article 19, §1^{er}, du Code, à concurrence de 10 %.

Base imposable : 200.000,00 x 70 % X 1/15 x 10 % = 933,33 € (la période de 15 ans étant considérée comme

correspondant à la durée de vie économique d'un bien d'investissement immeuble)

T.V.A. due annuellement : 933,33 x 21 % = 196,00 €

Depuis l'année 2011, l'arrêt CJCE « SEELING » est donc totalement neutralisé et il appartient définitivement au passé. Il n'est donc plus possible d'opérer une déduction intégrale de la T.V.A. de départ en cas d'utilisation mixte d'un bien immeuble.

RÉTROACTES

Pour faire bref, l'arrêt BAKSI stipulait que la T.V.A. afférente à un bâtiment ayant été affecté dans sa totalité au patrimoine de l'entreprise mais utilisé partiellement pour les besoins privés de l'assujetti, pouvait être déduite totalement et immédiatement. Une correction de la déduction doit toutefois intervenir de manière étalée dans le temps, via la soumission à la T.V.A., de la mise à disposition privée (assimilation à une prestation de service effectuée à titre onéreux).

L'administration accepta difficilement cette jurisprudence, elle qui avait toujours estimé que la mise à disposition d'un immeuble à des fins privées constituait une location immobilière exonérée, de sorte que la T.V.A. afférente à la partie du bâtiment utilisée à des fins privées ne pouvait jamais faire l'objet d'une déduction.

D'abord, elle tenta de l'appliquer le plus strictement possible, en n'admettant la déduction totale de la T.V.A. initiale, combinée à la taxation de l'utilisation privée sur base annuelle d'un quinzième, uniquement pour les seules personnes physiques. Dans le même temps, elle refusait la déduction totale dans le chef des personnes morales arguant que si une société mettait gratuitement un immeuble à disposition d'un gérant, d'un administrateur ou d'un membre du personnel d'une entreprise, il y avait avantage en nature dans le chef du bénéficiaire, non soumis à T.V.A. (considéré comme location immobilière exemptée par l'art 44) ; ce qui limite *ipso facto* la déduction de départ.

Ensuite, voyant que la jurisprudence était d'un avis contraire, l'administration sollicita une modification de la législation. Dès 2007, le Code T.V.A. belge limita l'assimilation à une prestation de service taxable, l'utilisation à des fins privées des seuls biens meubles (art. 19, § 1 CTVA). Elle estimait avoir ainsi réglé le problème de manière décisive : le droit à déduction des taxes payées en amont serait définitivement exclu puisque la mise à disposition d'un bâtiment de l'entreprise pour les besoins privés du dirigeant d'entreprise, par exemple, pouvait à nouveau être considérée comme une location immobilière exonérée.

Ce raisonnement ne fut pas davantage suivi par la jurisprudence qui considérait que cette modification légale ne supprimait en rien le droit à déduction totale et immédiate mais avait pour seul effet de modifier le mode de correction de la T.V.A. déduite sur la partie privée.

Fort heureusement, ces divergences d'interprétation n'ont désormais plus de raison d'être. Les dispositions légales issues de la directive de 2009 ont mis un point final à ce climat d'insécurité juridique en apportant, à nombre de situations conflictuelles qui ont empoisonné les relations entre [certains] assujettis et administration, une solution claire, empreinte du bon sens commun et qui, de surcroît, s'inscrit parfaitement dans l'esprit « historique » de la législation T.V.A. belge (précisément l'art. 45§1 du code et l'art.1 de l'A.R. 3).

Comment corriger la T.V.A. déduite par le passé sur base de la jurisprudence « SEELING » ?

L'administration s'est déjà prononcée antérieurement sur les modalités correctrices de la déduction de départ.

- Jusque fin 2006, la correction devait s'effectuer en taxant l'utilisation privée du bâtiment, sur base des dépenses engagées en vue de cette utilisation (application de l'ancien art. 19, § 1 CTVA). Concrètement la T.V.A. était due chaque année au taux de 21 % sur 1/15 de la valeur de la partie privée de l'immeuble (grilles [03] et [54] de la déclaration).

- A partir de l'année 2007 et jusqu'en 2010, puisque l'art 19§1 a été modifié afin qu'il ne puisse plus s'appliquer aux immeubles, la T.V.A. initialement portée en déduction devait être revue à concurrence d'1/15 chaque année (grille [61] de la déclaration) sur base des art. 10 et 11 de l'AR 3.

- Depuis 2011, étant donné que l'article 19§1^{er} du Code est à nouveau applicable aux biens immeubles, la correction s'établit comme pour l'année 2006.

NB : Selon les termes de la décision ET 108.691 du 29.05.2006, l'article 19, § 1^{er} du Code de la T.V.A. reste applicable pendant toute la durée d'utilisation du bien à des fins privées, même si la période de révision des déductions est expirée.

J.-N. PHILIPPART

Professeur de T.V.A. CBCEC Liège

Nous examinerons le cas des investissements mobiliers et plus particulièrement les voitures dans notre prochain bulletin.

• **Comité permanent de rédaction** : A. BRUYÈRE, Y. DRAPIER, M. IDCZAK, M.-J. PAQUET, J.-N. PHILIPPART, M. ZIELENIEC

• **Secrétariat et coordination** : Ph. SAIVE