

DECISION ET 113611/2

Décision n° E.T.113.611 dd. 07.11.2007

Droit à déduction - Moyens de transport - Location de véhicules automobiles - Portée de l'article 45, §2, alinéa 2, i, du Code TVA

1. En date du 19 janvier 2007, la Cour de Cassation a rendu deux arrêts concernant la portée de l'article 45, §2, alinéa 2, point i, du Code de la TVA (article 45, §2, alinéa 2, point a, avant le 1er janvier 2006).

Selon ces arrêts, il y a lieu d'entendre par activité économique (spécifique) de location de véhicules automobiles, une activité de location de véhicules automobiles orientée vers le public et non-occasionnelle. Il n'est pas exigé que cette activité soit l'activité unique ou la plus importante, ou encore que l'offre soit faite à une clientèle illimitée. Pour l'application de l'article 45, §2, alinéa 2, point i, du Code TVA, il n'est pas nécessaire que l'activité de location soit donc l'activité principale (cela peut être par exemple une activité accessoire qui est générée automatiquement par une autre activité de l'assujetti) et il n'y a pas lieu de distinguer l'entreprise qui oriente ses services à un public visé, de l'entreprise qui loue des véhicules à quiconque.

2. Compte tenu de ce qui précède, l'application de la limitation de déduction prévue à l'article 45, §2, du Code TVA (v. pour ce qui est des véhicules concernés : circulaire AAF N° 12/2006 du 6 juin 2006) n'est plus défendable quand un assujetti :

- met à la disposition de ses clients des voitures de remplacement dans l'attente de la réparation ou l'entretien du véhicule de ces derniers ;
- met à la disposition de ses clients des voitures de remplacement dans l'attente de la livraison d'une nouvelle voiture ;
- met à la disposition de ses clients une voiture de remplacement dans le cadre d'un service d'assistance ;
- met des voitures à la disposition de sociétés liées.

Les assujettis qui auraient dans le passé appliqué la limitation de déduction conformément à la position précédemment défendue par l'administration (voir entre autres : décision n° E.T. n° 94.588 du 12 février 1999 - question n° 901 de M. Fournaux du 21 mai 1997, Questions et Réponses, Chambre, n° 93, 1996-1997, pp.12725-12427 - question n° 1218 de Madame Nyssens du 19 mars 2001, Questions et Réponses, Sénat, 2000-2001, n° 2-40, pp. 2021-2022), peuvent dès à présent exercer leur droit à déduction complémentaire dans les délais prévus à cet effet et selon la procédure déterminée (voir Manuel de la TVA, n° 371 à 376/2).

3. Etant donné que l'article 45, §2, alinéa 2, point i, du Code de la TVA ne vise que les sociétés qui exercent une activité de location de voitures telle que décrite au point 1 ci-avant (leasing y compris), l'exception à la limitation de déduction ne couvre notamment pas les situations suivantes :

- les assujettis qui louent des voitures de temps en temps ;
- les assujettis qui se limitent à louer des voitures à, par exemple, des actionnaires, administrateurs ou membres du personnel ;
- les voitures qui sont utilisées dans les conditions visées à l'article 19, §1, du Code de la TVA.

4. Dans les cas de sociétés visées par l'article 45, §2, alinéa 2, point i, du Code de la TVA, l'exception à la limitation de déduction ne vaut seulement que pour les voitures qui sont destinés à être effectivement données en location et qui reçoivent cette destination. Les véhicules qui sont utilisés partiellement pour d'autres fins (par exemple pour être utilisés pour des besoins professionnels propres ou être utilisés dans les conditions de l'article 19, §1, du Code de la TVA) tombent en principe en dehors de l'exception (v. toutefois circulaire n° 9 du 30 juillet 1985).