

## VAT NEWS

### MÊME LES BIENS EXPROPRIÉS PEUVENT ÊTRE SOUMIS À TVA

Le 11 juillet 2024, la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE) a rendu un arrêt dans l'affaire C-182/23 [Makowit] portant sur l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des biens expropriés. Cet arrêt clarifie la question de savoir si la transmission de la propriété d'un terrain agricole, contre indemnisation, en vertu d'une décision d'expropriation prise par une autorité publique, constitue une livraison de biens taxable au sens de la directive 2006/112/CE.

#### Contexte et portée de l'arrêt

L'affaire concernait J.S., un agriculteur polonais, dont les parcelles de terrain agricole ont été expropriées par l'État pour permettre la construction de routes publiques. La question posée à la Cour était de savoir si cette expropriation, effectuée contre le paiement d'une indemnité, devait être soumise à la TVA. La Cour a répondu par l'affirmative, précisant que l'opération de transfert de propriété en vertu d'une expropriation constitue une "livraison de biens" au sens de l'article 14, paragraphe 2, sous a), de la directive TVA, et que cette livraison est réalisée "à titre onéreux" en raison de la perception d'une indemnité.

#### Qualification d'assujetti de l'agriculteur

Un point central de la décision de la Cour était de déterminer si J.S., en tant qu'agriculteur, devait être considéré comme un assujetti à la TVA dans le cadre de cette expropriation.

La Cour a souligné que J.S., enregistré en tant qu'assujetti à la TVA pour ses activités agricoles, a agi en tant qu'assujetti lors du transfert de propriété des parcelles de terrain expropriées. Même si J.S. n'exerçait aucune activité de commercialisation foncière et n'avait entrepris aucune démarche visant à vendre ces parcelles, le fait que les terrains expropriés faisaient partie de l'actif de son exploitation agricole signifie qu'il a agi en tant qu'assujetti à la TVA.

#### Implications pour le Luxembourg

L'arrêt de la CJUE indique clairement que l'expropriation de terrains agricoles, en tant que transfert de propriété effectué à titre onéreux, entre dans le champ d'application de la TVA. En Pologne, la cession de terres agricoles qui sont destinées à être bâties (« terrains à bâtir ») est nécessairement soumise à la TVA.

Ce n'est pas le cas au Luxembourg où la loi TVA, et en particulier l'article 44 §1 f), exonère de TVA les transactions relatives à la livraison de biens immeubles et à la cession de droits réels immobiliers, avec la possibilité d'option pour la taxation prévue à l'article 45.

## VAT NEWS

### MÊME LES BIENS EXPROPRIÉS PEUVENT ÊTRE SOUMIS À TVA

Les propriétaires luxembourgeois de terrains expropriés pourraient donc bénéficier de cette exonération. Ils ont aussi la possibilité d'opter pour la taxation en vertu de l'article 45, ce qui leur permettrait de déduire la TVA payée en amont, notamment s'ils ont engagé des frais ou réalisé des investissements sur les terrains concernés.

De manière plus générale, les conclusions de cet arrêt ne se limitent pas aux terres agricoles et peuvent être extrapolées à tous les types d'expropriation contre indemnisation, pour autant que le propriétaire a affecté le bien exproprié à son patrimoine d'exploitation. Ce sera bien entendu le cas d'un bien se trouvant dans le patrimoine d'une société assujettie à la TVA, mais également dans celui d'un propriétaire privé assujetti à la TVA.

Il est également utile de rappeler ici que lorsqu'un propriétaire foncier luxembourgeois réalise des travaux d'infrastructure, de construction et d'aménagement public dans le cadre d'une convention d'exécution d'un PAP, la TVA encourue sur ces travaux peut être récupérée sous certaines conditions, quand bien même la cession de ces travaux est faite à titre gratuit à l'Etat ou aux communes.

#### Conclusion

L'arrêt de la CJUE dans l'affaire C-182/23 [Makowit] met en lumière, s'il en était besoin, l'importance de bien comprendre les implications fiscales des expropriations de terrains agricoles. Au Luxembourg, bien que les terrains expropriés puissent entrer dans le champ d'application de la TVA, les propriétaires disposent de mécanismes d'exonération et d'option pour la taxation qui leur permettent de gérer leur situation fiscale.

De manière plus générale, les projets immobiliers d'ampleur à Luxembourg soulèvent des questions complexes en matière de droit d'enregistrement et de TVA (structuration, remembrement, expropriation, travaux de voirie et d'aménagement public) que les promoteurs de projets résidentiels ou de bureaux auront intérêt à examiner avec attention.

## VAT NEWS

### VOUS SOUHAITEZ PLUS D'INFORMATIONS?

Contactez-nous:



**Erwan Loquet**

Partner

+352 45 123 436

[erwan-loquet@bdo.lu](mailto:erwan-loquet@bdo.lu)



**Nicolas Devillers**

Partner

+352 45 123 660

[nicolas.devillers@bdo.lu](mailto:nicolas.devillers@bdo.lu)



**Aurore Cersowsky**

Director

+352 45 123 482

[aurore.cersowsky@bdo.lu](mailto:aurore.cersowsky@bdo.lu)

### BDO IN LUXEMBOURG

▼  
**Audit &  
Assurance**

▼  
**Advisory**

▼  
**Business Services &  
Outsourcing**

▼  
**Tax**



This publication has been carefully prepared, but it has been written in general terms and should be seen as containing broad guidance only. This publication should not be used or relied upon to cover specific situations and you should not act, or refrain from acting, upon the information contained in this publication herein without obtaining specific professional advice.

Please contact the appropriate BDO Member Firm to discuss these matters in the context of your particular circumstances.

No entity of the BDO network, nor the BDO Member Firms or their partners, employees or agents accept or assume any liability or duty of care for any loss arising from any action taken or not taken by anyone in reliance on the information in this publication or for any decision based on it.

BDO is an international network of public accounting firms, the BDO Member Firms, which perform professional services under the name of BDO. Each BDO Member Firm is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee that is the governing entity of the international BDO network.

Service provision within the BDO network is coordinated by Brussels Worldwide Services BVBA, a limited liability company incorporated in Belgium with its statutory seat in Brussels.

Each of BDO International Limited (the governing entity of the BDO network), Brussels Worldwide Services BVBA and the member firms of the BDO network is a separate legal entity and has no liability for another such entity's acts or omissions. Nothing in the arrangements or rules of the BDO network shall constitute or imply an agency relationship or a partnership between BDO International Limited, Brussels Worldwide Services BVBA and/or the member firms of the BDO network.

BDO is the brand name for the BDO network and for each of the BDO Member Firms.

© 2024 BDO Tax & Accounting

All rights reserved.

[www.bdo.lu](http://www.bdo.lu)