



Voler haut, Taxer plus haut

Dans la structure complexe des économies modernes, peu d'industries jouent un rôle aussi crucial que le secteur de l'aviation. Au-delà du simple transport de passagers et de marchandises, les compagnies aériennes agissent comme des vecteurs essentiels du commerce mondial, du tourisme et de la connectivité. En facilitant les échanges commerciaux et culturels, ce secteur contribue directement à la croissance économique, au développement et à la prospérité. Le marché indien de l'aviation, en particulier, est estimé être le troisième plus grand au monde.

Compte tenu des nombreuses activités de ce secteur, l'impact de la fiscalité, directe et indirecte, prend une importance particulière. Cet article présente les subtilités de la taxe sur les biens et services (GST) en lien avec les différentes opérations du secteur aérien.

Les Enjeux

1. Effet de cascade de l'Aviation Turbine Fuel (ATF)

Les recettes fiscales générées par les produits pétroliers représentent une part importante des finances des gouvernements des États. Anticipant une chute significative de ce revenu crucial, les États se sont fortement opposés à l'inclusion des produits pétroliers dans le cadre de la GST. En conséquence, il a été convenu de les maintenir en dehors du champ d'application de la GST, et les produits pétroliers restent soumis aux droits d'accise et à la TVA, ce qui pose des défis pour l'industrie aérienne. En effet, l'ATF représente environ 30 à 40% des coûts d'exploitation. Alors que la GST a en grande partie éliminé l'effet de cascade des taxes indirectes, le maintien de l'ATF en dehors du cadre de la GST a entraîné la persistance de cet effet de cascade, car les crédits d'impôts (*Input Tax Credits*) sur les droits d'accise et la TVA ne sont pas autorisés. Cela augmente ainsi les coûts d'exploitation et impacte négativement les décisions de tarification.

2. Accords de partage de code

Le partage de code est une pratique largement adoptée dans le secteur aérien où une compagnie aérienne, dite '*marketing carrier*', vend des billets sous sa propre marque pour des vols opérés par une autre compagnie, dite '*operating carrier*'. Cette pratique nécessite un validité contractuelle, un accord tripartite étant donc conclu entre les deux compagnies aériennes et le client. Le partage de codes permet une augmentation du trafic passager, le renforcement des revenus, l'expansion de la couverture géographique, l'amélioration de la fréquence des services et l'accès à une plus large gamme de destinations grâce à une collaboration opérationnelle simplifiée. Cependant, ce type d'arrangement génère de nombreuses complexités, notamment fiscales.

Premièrement, la *marketing carrier* est-elle tenue de s'enregistrer pour la GST dans tous les lieux où le passager embarque, bien qu'elle ne soit pas directement impliquée dans le transport de ce passager ? On peut soutenir que, n'étant engagée que dans la vente de billets pour un vol assuré par une autre compagnie, elle n'a pas de lieu d'affaires à l'aéroport de départ, et donc pas besoin de s'enregistrer. Cependant, cette décision relève des autorités fiscales.

Un autre point de controverse concerne la nature des services fournis entre les deux compagnies. Puisque la *marketing carrier* émet des billets à utiliser sur l'*operating carrier*, devient-elle un agent ? Un intermédiaire ? Ou bien sous-traite-t-elle simplement le transport de passagers à l'*operating carrier* ? La réponse à cette question est importante car elle affecte la fiscalité et l'utilisation correcte des codes HSN.

3. Taux d'imposition selon la classe

Les taux de GST varient selon la classe de voyage choisie par les passagers. Pour la classe économique,

le taux applicable est de 5% avec certaines restrictions sur le crédit d'impôt, tandis que les classes non économiques sont soumises à 12% sans restrictions sur le crédit d'impôt. Imaginons qu'un passager commence son voyage de Delhi à Paris en classe affaires avec une escale à Dubaï, puis continue en classe économique de Dubaï à Paris. Un billet unique est émis pour ce voyage continu. Selon les pratiques courantes, le taux de GST appliqué est celui de la première partie du voyage, soit 12%, même si une partie du trajet se fait en classe économique, soumise à un taux plus bas.

Pour rendre les choses encore plus intéressantes, que se passerait-il si le passager avait réservé un billet Delhi-Paris en classe économique, mais qu'il décidait de surclasser en classe affaires lors de son embarquement à Dubaï ? Devrait-il alors payer un taux plus élevé uniquement sur la différence de tarif ? Et comment les réclamations de crédits d'impôt seraient-elles séparées ?

4. Importation de services du siège social

La plupart des compagnies aériennes étrangères fonctionnent selon un modèle siège social et *Branch Office* (BO) en Inde. Elles établissent une *Branch Office* en Inde avec l'autorisation de la *Reserve Bank of India* (RBI) et la facturation est effectuée par ces bureaux pour les services de transport de passagers en Inde. Les revenus collectés sont ensuite rapatriés au siège avec l'autorisation de la RBI.

Désormais, les autorités fiscales indiennes estiment que les bureaux indiens reçoivent des services de leur siège social situé à l'étranger, tels que la location et la maintenance d'aéronefs, les salaires des équipages,

etc. Les compagnies aériennes, qui fonctionnent déjà avec des marges étroites, font maintenant face à des demandes fiscales potentiellement importantes, pouvant atteindre des centaines de millions de roupies, sans compter les intérêts et pénalités.

Le gouvernement a apporté une clarification pour les transactions entre parties liées (Circulaire 210/4/2024-GST du 26 juin 2024), stipulant que les services rendus par une partie liée étrangère à une partie liée indienne sont réputés avoir une valeur nulle lorsqu'aucune facture n'est émise et qu'aucune contrepartie n'est payée par la partie indienne. Mais attention ! Cela ne s'applique que si la partie indienne a droit à un crédit d'impôt intégral. Or, l'industrie aérienne ne peut pas bénéficier de la protection offerte par la circulaire pour ces services rendus par le siège social, puisque certains services offerts par les bureaux indiens des compagnies aériennes sont exonérés de taxe, et doivent donc reverser une partie du crédit d'impôt, rendant ainsi cette clarification inapplicable.

Conclusion

L'industrie aérienne est par nature complexe, et naviguer dans son environnement réglementaire et fiscal peut être particulièrement ardu. Le poids de la conformité fiscale peut freiner la croissance et l'innovation dans le secteur. Pour favoriser un environnement plus propice au développement de l'aviation, le gouvernement devrait envisager de réduire non seulement la charge fiscale, mais aussi de simplifier les procédures et d'éliminer les ambiguïtés réglementaires.



Sundeep Gupta
Partner, Indirect Tax
sundeep.gupta@asa.in



Lakshay Chhabra
Manager, Indirect Tax
lakshay.chhabra@asa.in



Léa Parmentier
Europe Desk
lea.parmentier@asa.in

[Lien vers les autres articles](#)

**Destiné à l'usage exclusif des clients et du personnel du cabinet*