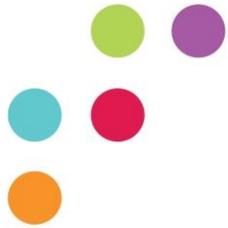


# Technique de correction TVA



## Révision





# Révision

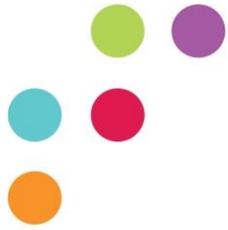
## Dans quels cas?

- **Biens investissement**
  - ▶ Modifications affectation ou utilisation
- **Biens non investis**
  - ▶ Changement prorata
  - ▶ Erreurs

## Code?

- Art 48 et 49 CTVA
- AR n°3 : art 10 = cas de révision
- AR n°3 : art 11 = comment corriger

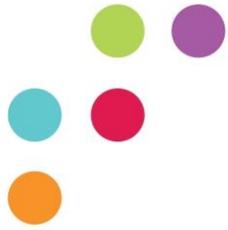




# Révision

## Comment?

- **Grille 61 ⇒ TVA due (correction en défaveur)**
- **Grille 62 ⇒ TVA à récup (correction en faveur)**



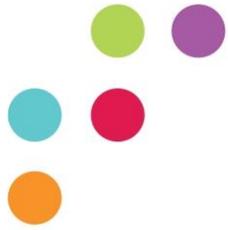
# Révision pour bien autre que investissement

## 1. Déduction initiale erronée

**AR n°3 – art. 5**

### **Exemple**

Jardinex SA constate qu'au cours du T2, un achat de boissons non alcoolisées pour 520 € TVA C a été comptabilisé au taux de 21% au lieu de 6%.



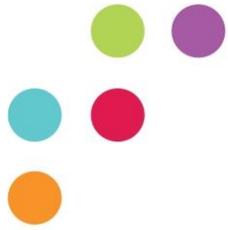
# Révision pour bien autre que investissement

## 2. Variation des éléments lors de déduction via des proratas

### ► asj mixte

#### Exemple 1

Un assureur/comptable (asj mixte) reçoit la facture pour la maintenance de son équipement en mars N : 150 € HTVA + 31,50 € TVA déd en fonction PP : 45%.  
En février N+1, le PD s'élève à 30%.



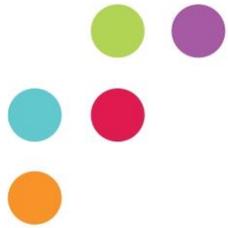
# Révision pour bien autre que investissement

## 2. Variation des éléments lors de déduction via des proratas

- ▶ asj mixte

### Exemple 2

Un assureur/comptable achète un **ordinateur** en mars N pour 1500 € HTVA. Il applique la déduction en fonction du PP : 45%.  
En février N+1, le PD s'élève à 30%.



# Asj mixtes et prorata général de déduction

## ● **Asj mixte**

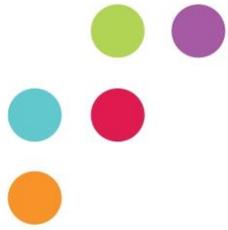
= personnes qui exercent à la fois une activité avec droit à déduction et une activité sans droit à déduction

▶ Quid de la TVA sur les dépenses relatives aux 2 activités ?

● **Déduction via une proportion** : prorata en fonction du chiffre d'affaires des activités :

$$\frac{\text{ch aff activité asj}}{\text{total ch aff}}$$

- **Provisoire** : déduction TVA pendant l'année au fur et à mesure de dépenses
- **Définitif** : rectification pour le 30/04/N+ au plus tard



# Révision pour bien investissement

## Déduction TVA révisable?

### PQ?

- l'utilisation assez longue du bien d'investissement dans l'entreprise
- Modification affectation, disparition

→ **Surveiller la déduction pendant un certain temps**

## Bien d'investissement?

**AR n°3 – art. 6**

**≠ compta**

- ▶ biens corporels (utilisés de manière durable)



# Bien investissement?

## C'est-à-dire :

- ▶ Constructions, immeubles
- ▶ Matériel d'exploitation, machines, outils
- ▶ **Pas le petit outillage**
- ▶ Matériel de transport
- ▶ Mobilier et matériel de bureau
- ▶ **Immob incorporelles amortissables**
- ▶ Travaux immobiliers par locataires imm



# Bien investissement?

## **Pas de révision pour :**

- ▶ Emballages, petit matériel
- ▶ Fournitures de bureau

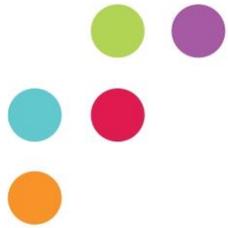
Montant < 1 000 €

**Exemple :** imprimante 800 € ≠ BI en TVA

**... pas de révision si elle n'est plus affectée à activité asj**

## **▶ Quid dépenses d'entretien et réparation des BI?**

Pas de révision car « maintien de l'usage du bien » et non amélioration de la valeur!



# Délais de révision

## **Période de surveillance?**

**AR n°3 – art. 9**

5 ans

15 ans

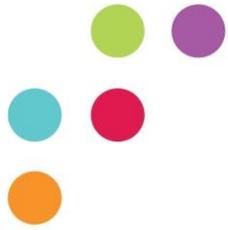
25 ans

## **A partir du quand?**

... au 1/1 de l'année au cours de laquelle le bien a été mis en service  
(pour tous les biens : immobiliers et mobiliers)

## **Conservation des documents**

En fiscalité (directe et indirecte) : 10 ans voire 15 ans, 25 ans pour pouvoir contrôler la révision éventuelle.

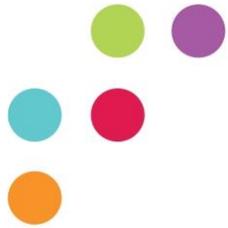


# Révision et compta

## Impact de la révision?

- ▶ **TVA** : en faveur ou défaveur : 62 ou 61
- ▶ **Compta** :
  - ▶ CNC (Avis 2013/9) préconise comptabilisation via 64 ou 74

🚫 **Ne pas modifier la valeur d'acquisition!**

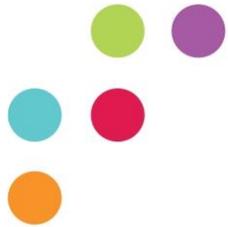


# Cas de révision : AR 3 art. 10

## Article 10

**§ 1<sup>er</sup>. La révision prévue à l'article précédent doit être opérée lorsque, durant la période visée par cet article :**

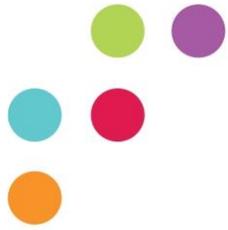
**1° le bien d'investissement** est affecté par l'assujetti en tout ou en partie, à un usage privé ou à la réalisation d'opérations qui n'ouvrent pas droit à déduction ou qui ouvrent droit à déduction dans une mesure autre que celle qui a servi de base à la déduction initiale; **cette disposition n'est cependant pas applicable lorsque l'affectation totale à un usage privé donne lieu à une livraison imposable au sens de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, 1° ou 2°, du Code;**



# Cas de révision : AR 3 art. 11

## Article 11

§ 1er. La révision visée à l'article 10, § 1er, 1<sup>o</sup>, et qui est calculée de la manière prévue à l'article 1er, § 2, s'opère suivant la distinction faite à l'article 9, selon la nature ou l'affectation du bien, à concurrence d'un cinquième, d'un quinzième ou d'un vingt-cinquième du montant des taxes initialement déduites, pour chaque année au cours de laquelle intervient un changement d'affectation.



# Affectation partielle d'un immeuble



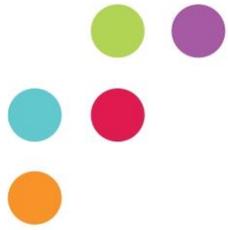
- **Bien d'investissement immeuble utilisé en partie**
  - à usage privé
  - à opérations sans droit à déd°
  - avec droit à déd° mais différemment
- **Révision 1/15<sup>ième</sup>** par année pour la différence d'utilisation



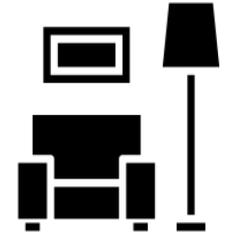
# Immeuble exemple



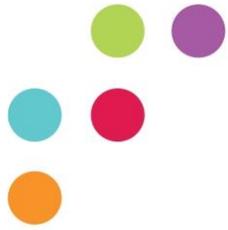
- ⇒ **En 2020, acquisition immeuble 100% prof : 500 000€**
- ⇒ **En 2023, affectation à 60% privé**



# Affectation partielle d'un meuble



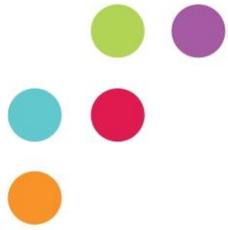
- **Bien d'investissement meuble utilisé en partie**
  - à usage privé
  - à opérations sans droit à déd°
  - avec droit à déd° mais différemment
- **Révision 1/5<sup>ième</sup> par année pour la différence d'utilisation**
- **Pas applicable lorsque aff° totale ... au sens art 12§1<sup>ier</sup>, 1° et 2°»**



# Affectation partielle bien meuble exemple 1

- **En N, achat équipement informatique 3 500,00 € affectation totale à act. Économique**
- **En N+3 : affectation à 50% à fins privées**





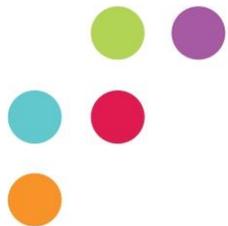
# Affectation partielle bien meuble exemple 2



**Achat voiture en 2025**  
**HTVA : 30 000,00**  
**Affectation prof : 100%**  
**Utilisation prof : 42%**

<b>Estimation utilisation prof</b>	<b>42%</b>
Utilisation privée	58%

⇒ **Déduction : grille 59 =**



## Exemple 2



### Achat voiture

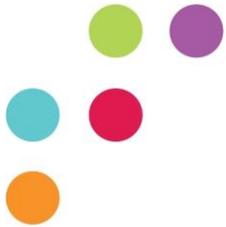
→ Fin année, détermination du taux utilisation réel

Fin année utilisation prof réelle	42% <del>30%</del>
Utilisation privée	70%

⇒ Révision : grille 61 =

#### AR n°3 art 8 :

« l'asj procède à **révision** de déduction initialement opérée **lorsque cette déd° est > ou < à celle qu'il était en droit d'opérer ...** »



# Exemple 2



**Achat voiture en 2025**

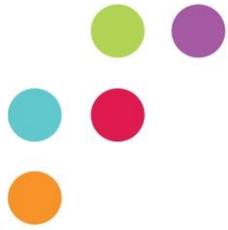
**Quid en 2026?**

<b>2026</b>	<b>Utilisation prof</b>	<b>45%</b>
	Utilisation privée	55%

⇒ **Révision quinquennale : grille 62**  
**= 45% - 30% = 15% x TVA x 1/5**

**AR n°3 art 10:** « la révision doit être opérée lorsque **pendant la période** le bien est affecté en tout ou partie à op° sans droit à déd° ou op° avec droit déd° **autre que situation initiale** »

**Art 11 :** révision s'opère ds ce cas à concurrence **1/5 par année**



# Affectation totale d'un immeuble

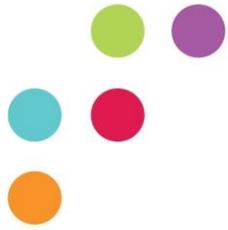


- **Bien d'investissement immeuble utilisé en totalité**
  - à usage privé
  - à opérations sans droit à déd°
  - avec droit à déd° mais différemment
- **Révision X/15<sup>ième</sup>** pour le nombre d'années restant
- **Article 11 AR 3**

§ 1er. La révision visée à l'article 10, § 1er, 1

...

**Lorsque le bien d'investissement est affecté pour totalité à un usage privé ou à la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la révision s'opère en une fois pour l'année au cours de laquelle intervient le changement d'affectation et les années restant à courir.**



# Affectation totale Immeuble exemple



- ⇒ **En 2020, acquisition immeuble 100% prof : 500 000€**
- ⇒ **En juin 2025, le bâtiment est utilisé totalement à fins privées (le gérant s'y installe avec sa famille).**

# Affectation totale d'un meuble



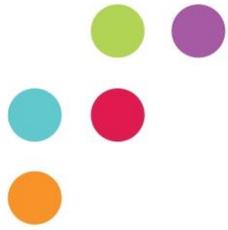
- **Bien d'investissement meuble utilisé en **totalité****
  - à usage privé
  - à opérations sans droit à déd°
- **La révision ne s'applique pas car considéré comme une LB imposable art. 12§1<sup>er</sup>, 1° ou 2°**

## Article 10

*§ 1<sup>er</sup>. La révision prévue à l'article précédent doit être opérée lorsque, durant la période visée par cet article :*

*1° ...*

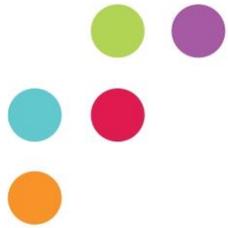
*cette disposition n'est cependant **pas applicable** lorsque l'affectation totale à un usage privé donne lieu à une livraison imposable au sens de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, 1° ou 2°, du Code;*



# Affectation totale bien meuble exemple

- **En N, achat ordinateur portable 2 500,00 € affectation totale à act. économique (société) utilisation mixte.**
- **En N+3 : utilisation à 100% à fins privées**





# Immeuble donné en location



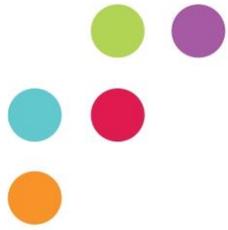
## Rappel

Possibilité de soumettre à la TVA la location d'un immeuble ...  
conditions :

- bâtiment ou fraction de bâtiment
- locataire est un asj
- utilisation immeuble dans cadre activité éco
- construction dès 1/10/2018

### ▶ **Quid si**

- ▶ **Immeuble n'est plus loué avec TVA?**
- ▶ **Conditions option ne sont plus remplies?**



# Immeuble donné en location exemple



- **En octobre 2019**, un assujetti achète un bâtiment à usage de bureau, les travaux sont terminés en décembre 2020. La facture est reçue 300 000 HTVA. La TVA due est totalement déduite.
- **A compter du 15/03/2021**, le bâtiment est utilisé pour la 1<sup>ière</sup> fois.
- **A partir du 01/09/2026**, l'immeuble est donné en location avec TVA sous le régime optionnel pour une durée de 3 ans.
  - **Quid transition du délai de révision?**



# Immeuble donné en location exemple



- **Facture bâtiment : 300 000 € + 63 000 € 100% prof**
- **PR = 15 ans : 1/1/2021 – 31/12/35**
  
- **A partir du 01/09/2026 : location avec TVA sous le régime optionnel**
  - **PR = 25 ans**
  
- **Quid en 2029 (fin contrat location avec TVA)?**

# Utilisation totale d'un immeuble à activité 100% déd.



## ● Bien d'investissement immeuble (meuble)

- qui n'a pas été utilisé au départ à des op° avec droit à déd°
- Est ensuite utilisé en totalité à réalisation op° avec droit à déd°

## ● Révision en faveur à X/15<sup>ième</sup> (5<sup>ième</sup>) pour le nombre d'années restant sur le montant de la TVA non déduite initialement.

## ● AR 3 art. 10§1<sup>ier</sup>, 3° et art. 11§3

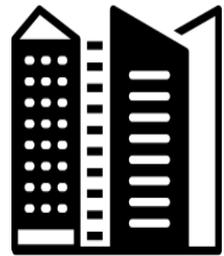
*§ 1er. La révision prévue à l'article précédent doit être opérée lorsque, durant la période visée par cet article : ...*

3° le bien d'investissement fait l'objet d'une opération ouvrant droit à déduction et dans la mesure où la déduction des taxes ayant grevé ce bien fait l'objet d'une limitation autre que celle prévue à l'article 45, § 2, du Code;

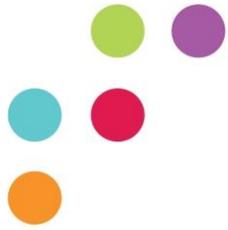
**Principe découlant de Circ. n° 2019/C/134 FAQ du 17.12.2019**



# Utilisation totale immeuble à activité 100% déd.



- ⇒ **En 2020, une société achète un immeuble neuf : 300 000€ HTVA et il est donné en location (sans TVA).**
- ⇒ **En 2024, le bâtiment est utilisé totalement à fins professionnelles (activité asj TVA)**



# Asj sans droit à déd° → asj avec droit à déd°

**Asj sans droit à déduction** de par la nature de leur activité  
exonération art 44 CTVA

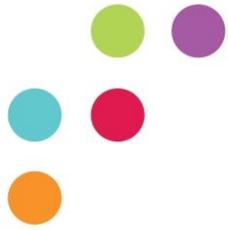
Sur base évolution législation :

**asj avec droit à déduction (totalement ou en partie)**

▶ **Possibilité de déduire TVA sur dépenses professionnelles!**

**Qui?**

- Notaires en 2012
- Avocats en 2014
- Médecins esthétiques en 2016
- Médecins et paramédical pour soins non thérapeutiques en 2022



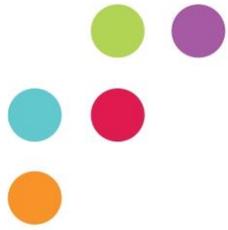
# Asj sans droit à déd° → asj avec droit à déd°

Sur base de  
factures conformes et  
période de révision non terminée

- ▶ **Récupération d'une partie TVA non déduite au départ via régularisation (révision)**
- ▶ **Biens investissement meubles et immeubles**

## **Comment récupérer?**

- Inventaire biens/services
- Imputation sur le montant TVA due (71) le même montant en grille 62
- Jusqu'à ce que la totalité de la TVA historique soit récupérée!



# Asj sans droit à déd° → asj avec droit à déd°

## Exemple

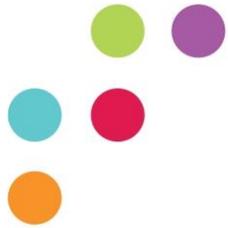
Médecin/chirurgien esthétique achète un immeuble en 2015 pour son activité professionnelle : 325 000 + 68 250 TVA

⇒ En 2016 : récupération : 68 250 x 14/15

⇒ En tant qu'asj sans droit à déduction, pas de possibilité de déduire la TVA sur les dépenses professionnelles jusqu'au 31/12/2015.

⇒ Au 1/1/2016, lors du changement d'assujettissement : asj ordinaire et déduction de la TVA sur les dépenses professionnelles...

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/d9d2a373-c5f6-4d95-a41b-22215c1c11c3>



# En résumé : Révision d'un immeuble



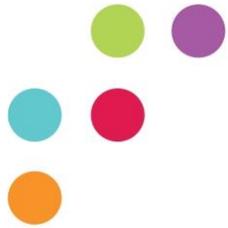
- **Affectation partielle**

⇒ Correction à concurrence **1/15** par année de TVA initialement déduite

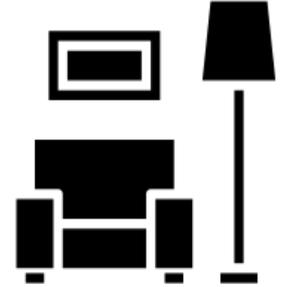
- **Affectation totale**

⇒ Correction en **1x**

- pour l'année du changement
- et les années restant à courir
- (en 15<sup>ième</sup>)



# En résumé : Révision d'un bien meuble

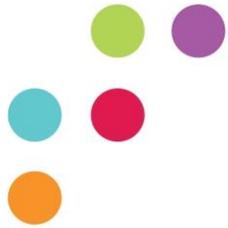


- **Affectation partielle**

⇒ Correction à concurrence **1/5** par année de TVA initialement déduite

- **Affectation totale**

Correction via le **prélèvement : 03 / 54**



# Bien cessant d'exister



## Article 10, 4°

**§ 1<sup>er</sup>. La révision prévue à l'article précédent doit être opérée lorsque, durant la période visée par cet article :**

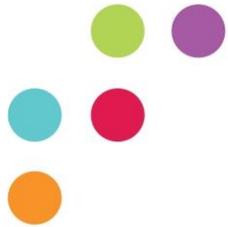
**4° le bien d'investissement cesse d'exister dans l'entreprise ... à moins qu'il ne soit établi que le bien a fait l'objet d'une op° avec tva ou destruction ou vol »**

## AR n°3 art 11, §3

**§ 3. La révision prévue à l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 3° à 5° et § 2, s'opère en une fois, pour l'année au cours de laquelle intervient la cause de révision et les années restant à courir de la période de révision, à concurrence, selon le cas, d'un cinquième, d'un quinzième ou d'un vingt-cinquième :**

**1° dans les cas visés à l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 3°, du montant des taxes atteintes par la limitation de déduction dont cette disposition tient compte ;**

**2° dans les cas visés à l'article 10, § 1<sup>er</sup>, 4° et 5°, et § 2, du montant des taxes initialement déduites.**



# Bien cessant d'exister

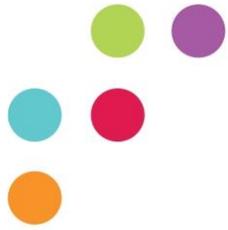


## ► Correction en 1x

- pour l'année du changement
- et les années restant à courir

## ● **Exception : pas de révision si la preuve est apportée que le bien a été**

- détruit ou volé
- cédé ou prélevé avec TVA
- cédé dans les cond° art. 11 CTVA

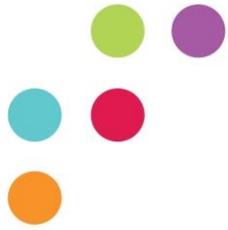


# Bien cessant d'exister exemple 1



**En 2020 : achat machine : 25 000,00**

**En 2022 : *disparition* mais on ne peut pas prouver vente, vol ou destruction**



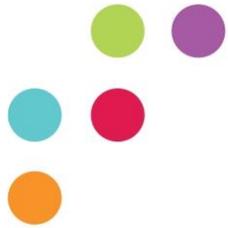
# Bien cessant d'exister exemple 2



**En 07/2020 : une société achète un immeuble neuf de 2 étages à usage de bureaux.**

**En 03/2023 : seul le rez de chaussée est encore utilisé dans le cadre de l'activité, l'autre étage est temporairement inutilisé**

- ▶ Tant que l'Administration ne démontre pas que l'étage est utilisé à des fins étrangères à l'activité économique (p. ex., location à des membres de la famille du gérant de la société), **aucune révision ne doit être opérée.**



# Bien cessant d'exister exemple 3

## Cour d'Appel de Liège – Arrêt du 9 juin 2006

Soc A asj locataire d'un bâtiment qu'elle transforme : TVA déd.

Bâtiment revendu par le propriétaire à un non asj.

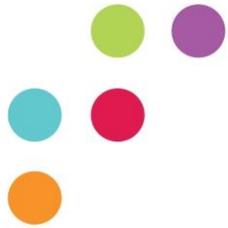
Contrat de bail signé avec le nouveau proprio et .... Les travaux sont transférés ...

L'exploitation continue par le locataire.

En 1989, l'Administration demande la restitution au locataire d'une partie de la TVA déduite en 1987...

En réalité, le locataire avait perdu tout droit réel sur travaux transformation





# Perte de la qualité d'asj



## AR 3 art 10, 5°

un asj qui perd cette qualité ou n'effectue plus que des opérations n'ouvrant pas droit à déduction pour **les biens immeubles** à moins que ces biens n'aient fait l'objet d'une livraison..... »

## AR 3 art 11, §3

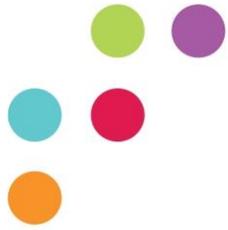
### Correction en 1x

- pour l'année du changement
- et les années restant à courir
- En 15<sup>ième</sup> , 25<sup>ième</sup>

## Pour les biens meubles : art. 12§1<sup>ier</sup>, 5°

« *détention d'un bien en cas de cessation d'activité* »

Le prélèvement s'applique d'office



# Perte de la qualité d'asj

## Exemple 1

**Un négociant en vin cesse son activité en 2020.**

**Il conserve :**

- **Son immeuble : construction en 2017 : 400 000,00€**
- **Son mobilier : acquisition en 2017 : 10 500,00€**

**L'activité cesse.**





# Perte de la qualité d'asj

## Exemple 2

**Un comptable agréé ITAA devient assureur en 2020**  
**De son activité de comptable, subsistent :**

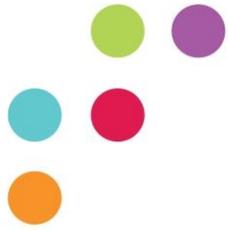
- **Matériel info : achat 2017 : 4 000,00€**
- **Voiture : achat 2019 : 17 500,00€**
- **Immeuble (100% prof) : construit en 2016 : 200 000,00€**

**► Pas de cessation d'activité**

**changement de la nature de l'act. prof :**  
**Asj avec droit à déd° → asj sans droit à déd°**

**révision pour tous les biens**





# Revente bien investissement ou prélèvement

Quid revente bien investissement?

Comment taxer?

- ▶ Tenir compte de la **partie affectée** au patrimoine

● **Affecté à 100% à act éco (asj soc)**

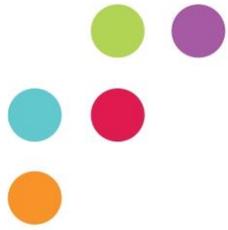
⇒ TVA due sur **total PV**

● **Affecté en partie à act éco (asj pp)**

⇒ TVA due sur **partie PV**



**Taxation à la sortie dépend de l'affectation prof ... pas l'utilisation!**



# Revente/prélèvement bien investissement

Quid revente d'un bien d'investissement affecté totalement au patrimoine économique

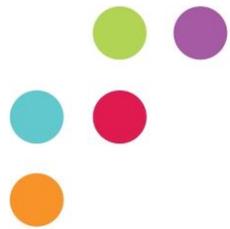
**MAIS utilisé de façon mixte avec une limitation de la TVA à l'entrée?  
(art. 45§1<sup>ier</sup> q)**

PV soumis totalement à TVA

## **MAIS révision en faveur possible**

- si la période de révision pas terminée
- pour la partie qui n'a pas pu être déduite à l'entrée
- en tenant compte du nombre d'années restant

● **AR 3 art. 10§1<sup>ier</sup>, 3° et art. 11§3**

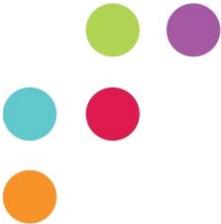


# Revente/prélèvement bien investissement Exemple 1

**En 2018, un asj mixte achète un PC portable : 1500 €**

- Affectation 100%
- Utilisation activité asj : 5/7

**En 2020 : revente 1000 € + TVA**



# Revente/prélèvement bien investissement Cas de l'immeuble

Revente d'un immeuble n'est pas automatiquement soumise à TVA même par un assujetti!

**Si immeuble neuf** (art. 8§1<sup>er</sup> CTVA)

Possibilité d'opter pour régime revente avec TVA

**§ 1er.** La personne qui, autrement que dans l'exercice d'une activité économique,

**a construit, fait construire ou acquis avec application de la taxe**, un bien visé à l'article 1er, § 9, alinéa 1er, 1<sup>o</sup>,

**qu'elle cède à titre onéreux, au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation ou la première utilisation de ce bien,**

**a pour la cession de ce bien et du sol y attenant, la qualité d'assujetti lorsqu'elle a manifesté, dans la forme et de la manière déterminées par le Roi, l'intention de les céder avec application de la taxe.**



# Revente/prélèvement bien investissement Cas de l'immeuble

## Si immeuble non neuf

Vente sous régime droits enregistrement

Supportés directement par l'acheteur, versés au notaire

Pas de TVA sur le PV

▶ Application AR 3 art. 10 §1<sup>er</sup> 3° et art. 11§3

▶ Révision en défaveur si période pas terminée



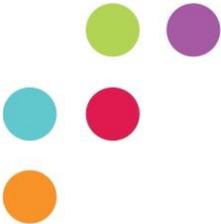
# Revente/prélèvement bien investissement Exemple 2

**En 2020, un asj personne phys. achète un immeuble 200 000€ :**

- Affectation activité économique : 80%

**En 2024 : revente 220 000€.**

- Quelles conséquences TVA?



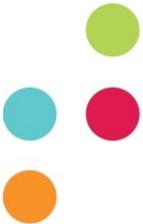
# ● ● Revente/prélèvement bien ● ● investissement ● Cas voiture

## Revente d'une voiture : quid base imposable?

**Tolérance administrative** (Circ. AGFisc n° 36/2015 et Q.P. n° 5-5973, 23/03/2012, M. TOMMELEIN)

### Tolérance d'une base limitée à 50%?

- Vise les ventes par asj p phys ou morales
- Uniquement pour les véhicules qui ont subi une limitation de la déduction de la TVA au moment de l'achat
- Sauf pour voitures achetées sous le régime de la marge ou à un particulier ou assujetti sans droit à déduction



# Revente/prélèvement bien investissement Cas voiture

**Une société achète une voiture neuve : 20 000 € + 4.200 € TVA.**

**Déduction** : maximum 50% de la TVA : 2.100 €.

**Elle revend la voiture à une société : 10.000 €.**

► **base spéciale d'imposition** :  $(10.000 \text{ EUR} \times 50\%) \times 21\% = 1.050 \text{ €}$

La société acheteuse reçoit donc une facture :  
10.000 EUR + 1.050 € TVA

**Déduction?** maximum 50% de 1.050 €.



# Revente/prélèvement bien investissement Cas voiture

## **Base spéciale d'imposition : = choix et non d'une obligation**

- l'assujetti peut appliquer la tolérance pour certaines voitures et pas pour d'autres à sa discrétion ;

### **- Mention particulière sur la facture de vente**

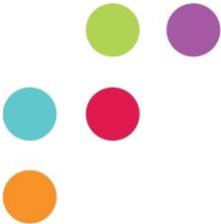
« Base d'imposition spéciale, application de la circulaire n° 36/2015 du 23/11/2015 »

## **Grilles revente**

00 : base imposable non soumise à TVA

03 : base imposable soumise

54 : TVA



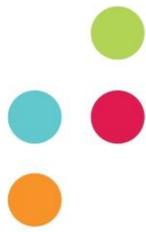
# Revente/prélèvement bien investissement Exemple 3

## Revente d'une voiture

En 2018, une société asj achète une voiture 30 000HTVA  
TVA déduite méthode 3

En 2020, revente du véhicule : 20 000€ HTVA

► **Quelles conséquences TVA?**



# Revente/prélèvement bien investissement Exemple 3

## Solution

### Lors achat

Déduction limitée (méth 3 art 45§1<sup>ier</sup> q)  
59

### Lors revente

Taxation PV : quelle base imposable?  
50% de la partie affectée

03

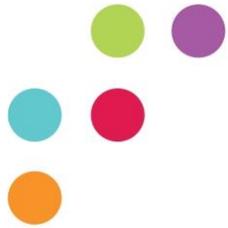
54

00

### Révision possible

6 300 € x (50%-35%) x 3/5

Grille 62



# La déduction ne naît pas d'une révision.

- Si un bien est acheté sans droit à déduction (non asj)
- Par la suite : utilisation professionnelle act asj

## ▶ Pas de révision en faveur de l'asj

- ▶ Arrêts Lennartz (C 97/90) et WZV (C378/02)

Seule la qualité en laquelle une personne agit au moment de l'achat du bien peut déterminer l'existence d'un droit à déduction

## ▶ Pas TVA due si la revente