



Bachelier en comptabilité
Bloc 2 - Gestion

Année Académique 2023 - 2024

Paola CALDERAN

AYREL Editions
Dépôt légal : 3023-2023-4
Imprimé en Belgique
Toute reproduction interdite sans autorisation

Table des Matières

AVANT PROPOS	5
INTRODUCTION.....	6
PARTIE 1 - LES LIVRAISONS DE BIENS	7
1. DEFINITION.....	7
2. LOCALISATION.....	7
3. TAXATION – EXIGIBILITE	8
4. LES LIVRAISONS INTRACOMMUNAUTAIRES.....	10
4.1 Généralités.....	10
4.2 Définitions.....	10
4.2.1. Livraisons intracommunautaires (LIC)	10
4.2.2. Acquisitions intracommunautaires (AIC).....	10
4.3 Principe général.....	11
4.3.1. Nature de l'acheteur	11
4.3.2. Type de biens.....	12
4.3.3. Modalité de la vente.....	12
4.3.4. Méthode d'approche.....	12
4.4 LIC de biens ordinaires	14
4.4.1. LIC à des assujettis ordinaires	14
4.4.2. Difficultés liées aux opérations intracommunautaires	22
4.4.3. LIC à des consommateurs privés.....	28
4.4.4. LIC à des membres B4 qui se chargent eux-mêmes du transport (VAC).....	34
4.5 LIC avec installation ou montage	39
4.6 LIC de MTN	41
4.7 Opérations triangulaires	45
4.7.1. Régime normal.....	45
4.7.2. Régime simplifié	47
PARTIE 2 - LES PRESTATIONS DE SERVICES	49
1. DEFINITION et CADRE LEGAL.....	49
2. EXTENSION NOTION D'ASSUJETTI.....	50
3. LOCALISATION.....	52
3.1 Principe général.....	52
3.1.1. Service « B2B ».....	52
3.1.2. Services « B2C ».....	55
3.1.3. quid si Preneur hors Union européenne ?.....	56
3.2 Redevable.....	57
3.3 Déclaration	58
3.4 Criteres spécifiques	61
3.4.1. Service relatif a un immeuble	61
3.4.2. Services culturels, artistiques, sportifs,	63
3.4.3. Travaux sur biens meubles corporels	64
3.4.4. services de restaurants et restauration.....	65
3.4.5. Location de moyens de transport	68
3.4.6. Services fournis par voie electronique et de telecommunication, radiodiffusion et de TV	70
3.4.7. Prestations de transport	74
3.4.8. Transport intracommunautaire de biens	75
PARTIE 3 – ETUDES DE CAS SUR LES OPERATIONS INTRACOM – LB/PS	77
Bibliographie.....	80

Vous connaissez le sens secret et fiscal de ces 3 lettres ? T.V.A.
Si vous prenez les 2 premières lettres : T.V., cela veut dire en clair : as-tu payé la taxe sur la TV ?
Les lettres V.A. veulent dire : Va ! Va payer la taxe sur la TV !
Puis : T.A. : TA. Traduire : t'as payé la taxe sur la TV ??... Ah...
Alors, VA la payer ! C'est un rappel à l'ordre constant.
Même si vous lisez les lettres à l'envers, elles vous rappellent encore quelque chose!
A.V. : Avez-vous payé... ?
A.T. : Hâtez-vous de payer !
V.T. : Vêtez-vous et hâtez-vous de payer la taxe sur la TV !...

*Extrait « Le possédé du percepteur »
Raymond Devos*

AVANT PROPOS

La fiscalité indirecte est en perpétuelle évolution, tout comme la fiscalité directe d'ailleurs, et va généralement dans le sens d'une complexité croissante car elle suit l'organisation de notre société ... elle-même de plus en plus sophistiquée !

Elle s'inscrit irrémédiablement dans l'environnement de l'entreprise et incorpore nombre de règles inscrites dans des directives européennes.

Mais ce constat ne doit pas nous empêcher d'étudier cet impôt qu'est la Taxe sur la valeur ajoutée, ou encore *Belasting over de Toegevoegde Waard, Mehrwertsteuer, Value Added Tax, Imposta sul Valore Aggiunto*, ... bien au contraire.




C'est pour cette raison que, suite au cours de « TVA » en première année du bachelier en comptabilité, quelque 12H figurent dans la grille horaire sous la dénomination « TVA » au 1^{er} quadrimestre. Le but consiste à étudier principalement les opérations intracommunautaires.

⌘ Objectifs

Chaque étudiant sera capable de :

- faire la distinction entre une livraison de biens et prestation de services intracommunautaires
- déterminer le lieu de l'opération, le redevable de la taxe et les formalités des cocontractants en utilisant le code TVA
- développer un esprit critique lors de la résolution de cas pratiques
- utiliser le Code TVA et la déclaration

Pour atteindre les objectifs, chaque étudiant exploitera différents outils :

	Les notes du syllabus ... complétées par une prise de notes personnelles !
	Les exposés et échanges pendant les cours en présentiel.
	Le cours en ligne sur la plateforme e-learn d'Helmo via laquelle vous trouverez des tests d'entraînements, des informations complémentaires telles que des articles tirés de revues fiscales : La Lettre TVA, Le Fiscologue, etc.

⌚ Evaluation

Les objectifs détaillés ci-avant feront l'objet d'une évaluation écrite prévue pendant la session de janvier.

INTRODUCTION

Nous savons que l'Etat a pour mission de satisfaire les besoins collectifs et, pour ce faire, il lui faut des ressources importantes. Celles-ci sont perçues et gérées au sein du Service Public Fédéral des Finances. Plusieurs missions lui sont assignées, dont une mission strictement fiscale assurée par les administrations fiscales et une mission de gestion financière assurée par les administrations non fiscales.

Il y a déjà plusieurs années que les projets de restructuration du Service public fédéral des finances (SPFF), anciennement le ministère des finances, se sont succédé. Aujourd'hui, la nouvelle organisation du S.P.F.F. est articulée autour de diverses Administrations. On retrouve :

Administration	Administration Générale de la Fiscalité	Elle s'occupe de 2 secteurs : celui des Contributions directes et de la TVA.
	Administration Générale Perception et Recouvrement	Comme son nom l'indique, elle se charge du recouvrement des secteurs des Contributions directes et de la TVA.
	Administration Générale Douanes et Accises	Celle-ci continue à percevoir les droits de douane, d'accises, ...
	Administration Générale de documentation patrimoniale	Les différents services locaux et centraux sont responsables, entre autres, des droits d'enregistrement, de succession, ils fixent le revenu cadastral des biens immeubles, détiennent l'identité de leurs propriétaires.
	Administration Générale de l'inspection spéciale des impôts (ISI)	Il effectue les contrôles fiscaux de grande envergure et s'occupe de la prévention et la répression des courants de fraude.
	Administration Générale de la Trésorerie	Elle s'occupe de la gestion de la dette publique... entre autre !

PARTIE 1 - LES LIVRAISONS DE BIENS

En matière TVA, les transactions économiques sont divisées en 2 catégories d'opérations : les livraisons de biens et les prestations de services. Chacune de ces catégories a sa propre référence légale qui régit la taxation, il importe donc d'en faire la distinction.

1. DEFINITION

C'est le Code TVA qui définit ce qu'on entend par « bien » et « livraison de biens ».

► Par « **livraison** » d'un bien, on entend le transfert du pouvoir de disposer d'un bien (meuble ou immeuble) comme un propriétaire. Il s'agit de la mise à disposition du bien à l'acquéreur. Cette définition est issue de la directive TVA 2006/12/CE.



Art 10 CTVA.

Il y a livraison de biens dès qu'il existe un contrat comportant un transfert certain de la propriété juridique du bien ; de transfert peut donc être à terme ou immédiat, du moment qu'il soit certain !

► Par « **bien** », il faut entendre les biens corporels meubles ou immeubles. Notons que sont également considérés comme tels : l'électricité, le gaz, la chaleur, le froid ainsi que les droits réels autres que le droit de propriété.




Art 9 CTVA.

► D'autres opérations peuvent encore être considérées comme des LB, notamment des utilisations privées de biens pour lesquelles l'asj a exercé un droit à déduction. Nous y reviendrons plus tard.



Art 12 et 12 bis CTVA.

 **Exceptions** : Ne sont pas des biens susceptibles de faire l'objet de livraisons et donc ne sont pas considérés comme des biens au sens du Code TVA :

- Les livraisons de biens meubles tels que les actions, effets de commerce, les timbres- poste non oblitérés, ne sont pas soumises à la TVA.
- Les cessions de fonds de commerce et d'entreprise sont également exemptées de TVA.



Art 11 CTVA.

Bien que les cessions comprennent en réalité des LB (matériel, stock, immeubles, ...) ainsi que des PS (clientèle, marque, ...) et bien qu'elles aient lieu en Belgique, elles ne sont pas soumises à la TVA.

2. LOCALISATION

La notion de lieu de livraison a toute son importance pour déterminer l'endroit où l'opération se situe et est imposable. Ce sont les articles 14 et 15 du Code TVA qui en parlent. Il y a la règle générale qui est reprise à l'art. 14§ 1^{er} du CTVA et ensuite, une série de dérogations. Le *lieu d'une livraison* est l'endroit où le bien se trouve lors de la mise à disposition de l'acquéreur. En termes plus simples, la TVA est acquittée dans le pays de consommation du bien.

3. TAXATION – EXIGIBILITE

La détermination du moment où la TVA est due est importante pour fixer, entre autres,

- la déclaration mensuelle ou trimestrielle,
- le délai de paiement de la TVA due,
- la base imposable,
- le taux applicable.

La TVA est due à la date de la survenance de certains faits, habituellement appelés les « faits générateurs ».

Il y a eu des changements en Belgique au 1/1/2013 et au 1/1/2016. Ils proviennent initialement de la Directive européenne 2010/45/UE (commentée chez nous via la Décision administrative E.T. 123 563 dd 19/12/2012).

Bien que la règle générale, énoncée à l'article 16, § 1^{er}, du C TVA, prévoit que la TVA devient exigible au moment où le fait générateur intervient, les règles prévues à l'article 17 du Code de la TVA limitent l'importance du fait générateur pour la détermination du moment de l'exigibilité, à la faveur d'autres événements, comme l'émission de la **facture** ou le **paiement**.

La facture est à émettre avant ou après la LB/PS mais au plus tard avant le 15 du mois qui suit la LB/PS. La date de la facture devient la date d'exigibilité.

Le paiement du prix perçu avant la LB/PS, total ou partiel (on parle alors d'acompte) est considéré comme un fait générateur et déclenche donc l'exigibilité.

Notons enfin que qu'au niveau des opérations intracommunautaires, la facture d'acompte n'entraîne pas de TVA.



Art 70 CTVA : Des sanctions (amendes fiscales) sont prévues en cas de non-respect de la législation :

- Paiement tardif de la TVA
- Déduction TVA induite
- Non délivrance de factures
- ...

Au 1/1/2016, l'exigibilité de la TVA peut être schématisée comme suit :

Livraisons de biens – Prestations de services	
Principe	Exigibilité au moment où la LB/PS est effectuée (art.16 et 22 CTVA)
Exceptions Art. 17 CTVA	Exigibilité au moment de l'émission de la facture <ul style="list-style-type: none"> - Facture pour le total du prix - Facture d'acompte - Facture émise avant ou après LB/PS - A concurrence du montant facturé
	TVA exigible au plus tard pour le 15 ^{ième} jour <ul style="list-style-type: none"> - Qui suit le mois au cours duquel est intervenu le FG - Si aucune facture émise avant cette date
	TVA exigible au moment de l'encaissement du prix <ul style="list-style-type: none"> - Si perception du prix avant LB/PS - A concurrence du montant perçu
	Opérations en B2G (personne morale de droit public) <ul style="list-style-type: none"> - TVA exigible au moment de la réception du paiement - A concurrence du montant perçu Conditions <ul style="list-style-type: none"> - Autorité publique visée à article 6 CTVA - Autorité publique ne peut être redevable de la TVA - Accord écrit préalable entre les parties

EXEMPLES

Dans quelle déclaration reporter la livraison dans les différents cas ci-dessous ?

1. Livraison sans acompte

- LB effectuée le 17/12/N
- Facturation le 8/01/N+1

2. Livraison avec prépaiement

- LB effectuée le 26/07/N
- Paiement anticipatif du total le 29/05/N
- Facture établie le 05/06/N

3. Livraison avec facture tardive

- LB effectuée le 26/05/N
- Le fournisseur tarde à établir sa facture et aucun paiement n'a été réalisé.

4. PS pour une autorité publique (B2G)

- Facture émise le 10/05/N
- PS effectuée le 20/05/N
- Paiement du client le 26/08/N

4. LES LIVRAISONS INTRACOMMUNAUTAIRES

4.1 GÉNÉRALITÉS

La ratification de l'Acte unique européen a abouti depuis le 1er janvier 1993 à la suppression des contrôles fiscaux aux frontières intérieures de la Communauté pour toute opération entre les Etats membres.

A cet effet, le Conseil des Communautés européennes a arrêté une directive, la 6ième, appelée aujourd'hui **Directive TVA**, visant l'abolition des frontières fiscales et un règlement concernant la coopération administrative entre les Etats dans le domaine des impôts indirects.

Ces textes ont été intégrés dans la législation belge de la TVA par le Parlement qui, par un arrêté royal du 29 décembre 1992, modifia le Code.

4.2 DÉFINITIONS

Avant d'aborder les aspects fiscaux, il y a lieu de définir les opérations intracommunautaires car, depuis le 01/01/93, pour la perception de la TVA sur les mouvements de biens entre les Etats membres, les notions d'importation et d'exportation ont été remplacées par les concepts de livraison et d'acquisition intracommunautaires.

4.2.1. LIVRAISONS INTRACOMMUNAUTAIRES (LIC)

La livraison intracommunautaire n'est définie ni par la directive TVA ni, à fortiori, par le Code de la T.V.A. Il s'agit néanmoins d'un concept utilisé tant par les instances communautaires que par les Etats membres et souvent interprété différemment d'un Etat membre à l'autre.

Compte tenu du régime de T.V.A. mis en place au 1er janvier 1993, une livraison peut être qualifiée de livraison intracommunautaire ***lorsqu' il y a transfert du pouvoir de disposer d'un bien comme un propriétaire et que le bien est expédié ou transporté d'un Etat membre dans un autre.***

4.2.2. ACQUISITIONS INTRACOMMUNAUTAIRES (AIC)

Avec la naissance du nouveau régime, la T.V.A. connaît une nouvelle opération taxable : *l'acquisition intracommunautaire.*



C'est l'article 25bis, § 1er, du Code, qui énonce un ensemble de conditions nécessaires pour pouvoir parler d'acquisition intracommunautaire.

On peut ainsi dire qu'on entend par AIC ***« l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté à destination de l'acquéreur vers un Etat membre autre que celui de départ. »***



C'est à l'article 20 de la Directive TVA que se trouve la définition de l'*AIC de biens.*

4.3 PRINCIPE GÉNÉRAL

Dérogant au principe d'exigibilité de la TVA, l'assujetti, dont l'opération est imposable, ne devra pas toujours exiger la TVA à son acheteur !

Effectivement, si la **TVA est toujours due à l'Etat**, soit le vendeur soit l'acheteur peuvent en être redevable selon les cas.

Ainsi, le vendeur peut tantôt facturer la taxe à son client étranger et il est alors redevable de la TVA à l'Administration, tantôt, le vendeur facture sans taxe et dans ce cas, c'est l'acheteur qui en sera redevable à son Administration.

Cette alternative pour le vendeur (facture avec ou sans taxe) dépend de 3 paramètres à considérer parallèlement :

- ❖ **Nature de l'acheteur**
- ❖ **Type de bien**
- ❖ **Modalité de la vente**

4.3.1. NATURE DE L'ACHETEUR

Celui-ci peut être soit :

- ❖ **Un consommateur privé (non assujetti)**
- ❖ **Un assujetti ordinaire déposant des déclarations périodiques**
- ❖ **Un membre de « la bande des 4 »**
 1. Assujetti au régime de la franchise (art. 56bis CTVA)
 2. Assujetti exonéré (art 44. CTVA)
 3. Assujetti au régime de l'exploitant agricole (art. 57 CTVA)
 4. **Personne Morale Non Assujettie**
 - les pouvoirs publics (art. 6 CTVA)
 - certaines autres personnes morales telles que les sociétés de holdings passifs.

4.3.2. TYPE DE BIENS

❖ Moyens de transport neufs

On retrouve dans cette rubrique les moyens de transports ci-après repris à l'art. 8bis du CTVA :

- Les bateaux d'une longueur de plus de 7,5 mètres ;
- Les aéronefs dont le poids total au décollage excède 1550 kilogrammes ;
- Les véhicules terrestres à moteur d'une cylindrée de plus de 48 centimètres cube ou d'une puissance de plus de 7,2 kilowatts.

❖ Produits soumis à accises

L'article 1 du Code de la T.V.A. les définit comme étant :

- Les produits énergétiques (essence, diesel....) sauf le gaz fourni par le système de distribution de gaz naturel et l'électricité ;
- L'alcool et les boissons alcooliques ;
- Les tabacs manufacturés.

❖ **Biens ordinaires** : Tous les biens qui ne sont pas considérés comme MTN, ni PSA !

4.3.3. MODALITÉ DE LA VENTE

Le contrat passé entre l'acheteur et son vendeur spécifie la personne qui se chargera du transport.

On distingue :

Vente au comptoir

Dans ce cas, c'est l'acheteur qui se charge lui-même du transport ou en charge un tiers transporteur.

Vente à distance

Ici, c'est le fournisseur qui transporte les biens chez son client ou en charge lui-même un tiers transporteur.

Vente avec installation ou montage

Non seulement le vendeur transporte les biens, mais il s'occupe de l'installation ou du montage.

4.3.4. MÉTHODE D'APPROCHE

On s'aperçoit effectivement qu'il faut tenir compte de tous ces éléments pour déterminer la personne qui est redevable de la TVA !

Pour aider à résoudre ces questions intracommunautaires, une grille a été imaginée en reprenant les principales situations auxquelles on peut être confronté. 😊

Chaque case illustre une situation particulière et renvoie à un exemple pratique que nous résoudrons ensemble. Il est important de préciser pour chaque casus les formalités à respecter tant par l'acheteur que par le vendeur. A vos plumes !

Nous prendrons comme hypothèse que le *vendeur est un assujetti belge ordinaire* déposant des déclarations périodiques.

VAC – VAD						
Acheteur	Identifié		Non identifié			
	- assujetti - B4 avec AIC > 11200 ou option		- particulier - B4 avec AIC < 11200			
	Redevable	Lieu	Redevable		Lieu	
Biens ordinaires	Acheteur	Pays d'arrivée	VAC	Vendeur		Pays départ
			VAD	Peu	Vendeur	
				Bcp	Vendeur	Pays d'arrivée
MTN	Acheteur		Pays d'arrivée			
VIM						
Redevable			Lieu			
Vendeur			Pays de l'installation			

4.4 LIC DE BIENS ORDINAIRES

4.4.1. LIC À DES ASSUJETTIS ORDINAIRES

Principe général :

↪ Exonération de la livraison ⇒ Taxation à l'acquisition
Article 39bis CTVA

Même si depuis le 1/1/1993, le contrôle douanier entre les différents pays de l'UE est aboli, le **vendeur intracommunautaire** bénéficie de l'exemption **pour autant que les conditions suivantes soient remplies** :

1. L'acheteur est un assujetti identifié dans un autre Etat membre.
2. L'acheteur communique son numéro d'identification au fournisseur.
3. La livraison porte sur des biens expédiés ou transportés dans un autre EM.
4. Le fournisseur complète correctement le listing intracommunautaire.

Les conditions d'application de l'exemption sont fixées par arrêté royal :



AR 52 du 29/12/92 modifié au 11/12/2019.

⇒ **C'est au vendeur d'apporter les preuves** de la validité de l'assujettissement de son client et de l'expédition des biens, sinon, l'Administration peut lui réclamer la TVA.

Voir également ci-après des arrêtés pris par la CJCE !

1. Vérification du statut d'assujetti du client

La validité du numéro de TVA doit être vérifiée par le fournisseur au moyen du numéro de TVA qui lui a été communiqué.

La vérification se fait soit par le site web de la Commission européenne, soit le service des Relations internationales du SPF F situé à Bruxelles.

▶ Vat.validation@minfin.fed.be

Tél. : 0257 740 30

▶ http://ec.europa.eu/taxation_customs

Attention, ne permet pas nécessairement de vérifier l'identité du client mais intéressant de conserver une capture de l'écran en cas de contrôle fiscal ultérieur.

Exemple

The screenshot shows the 'VIES Validation du numéro de TVA par VIES' page on the European Commission website. The page displays the following information:

État Membre	BE
Numéro de TVA	BE 0873694143
Date de réception de la demande	2015/08/25 16:27:34
Nom	SPRL ELOY PREFAB
Adresse	RUE DES SPINETTES 16 4140 SPRIMONT
Numéro d'identification	WAPIAAAAU9IQz5w

Below the table, there is a 'Back' link and a footer that reads 'Vies On-The-Web v4.7.1 | Top'.

2. Preuve du transport

Prouver le transport des biens vers un autre état membre constitue une condition de base pour bénéficier de l'exemption relative à l'art. 39 bis 1° du Code TVA. Les limites et l'application sont explicitées dans l'AR 52.

Conformément à l'article 2 de l'Arrêté royal n° 52, le vendeur doit toujours être en possession de toutes les pièces prouvant l'authenticité de l'expédition ou du transport, pièces qu'il doit pouvoir produire à chaque fois que les fonctionnaires en charge du contrôle de la T.V.A. l'y invitent.

La preuve de l'existence du transport ou de l'expédition du bien depuis la Belgique vers un autre Etat membre doit être apportée par le fournisseur belge par un ensemble de documents commerciaux usuels concordants, justifiant que cette condition est remplie.

Parmi ces documents, on peut citer les documents de transport, d'assurance, factures du transporteur, documents de transport, documents de paiement, contrats, etc...

Cette preuve doit donc résulter des documents commerciaux usuels permettant d'établir l'existence d'un transport ou d'une expédition des biens vers un autre Etat membre. A cet égard, il convient de rappeler que tout document probant est admis mais qu'aucun document particulier n'est, à lui seul, ni indispensable ni suffisant.

En tout état de cause, les documents de paiement émanant des institutions financières sont un élément de preuve important et les fournisseurs ont tout intérêt à ne pas accepter, sauf cas exceptionnel, de paiement au comptant.

Dans la pratique, les contrôleurs accordent beaucoup d'importance à la communication d'un document de transport signé, preuve qui n'est pas du tout évident à apporter par le vendeur dans le cas d'une VAC.

Désormais, le règlement introduit une présomption d'un transport intracommunautaire moyennant :

- Un document de destination,
- La facture relative au transport s'il est effectué pour le compte du fournisseur.

Document de destination

Au 1/7/2016, un « *document de destination* » a été introduit à l'initiative du monde de l'entreprise via la F.E.B. (voir décision E.T. 129 460 du 1/7/2016). Ce document apporte désormais une sécurité aux fournisseurs qui effectuent des LIC avec transport par l'acheteur. Il se trouve dans l'AR 52, art. 4.

Ce document de destination atteste que les biens qui font l'objet de la vente intracommunautaire sont en la possession de l'acheteur dans un autre EM.

Conditions de validité

- Il est établi en principe par le fournisseur et confirmé par l'acheteur. L'administration accepte cependant que l'acheteur le rédige.
- Il peut être établi pour chaque livraison séparée ou englober toutes les LIC à un même client relatives à une période de 3 mois consécutifs.
- Il doit être rédigé dans les 3 mois après l'expiration de la période à laquelle il se rapporte.
- L'acheteur doit apposer sa signature attestant ainsi de l'exactitude des informations.
- Le document peut être transféré au vendeur par email pour autant que l'authenticité du signataire reste garantie.

Indications obligatoires

- Les coordonnées du fournisseur et le d'acheteur ;
- La confirmation d'arrivée des biens dans un autre EM ;
- La période couverte par le document ;
- Une référence à la ou les facture (s) concernée(s) ;

- Une description des biens ;
- Le prix des biens ;
- L'endroit d'arrivée du transport et la date de réception des biens.

Relevé intracommunautaire

Une autre condition liée à l'exemption de l'art. 39bis a été ajoutée au 1/1/2020 et est d'une grande importance: l'obligation de dépôt du relevé intracommunautaire. Elle est désormais indiquée dans le Code. L'inscription doit être réalisée correctement et dans les temps. Notons que dans la circulaire 202/C/50, il y a des exemples où l'Administration est tolérante.

✦ Principe

Suite à la suppression, au 1er janvier 1993, des contrôles fiscaux aux frontières intérieures des Etats membres de la C.E.E., un système communautaire d'échange de renseignements concernant les transactions intracommunautaires entre les autorités compétentes des Etats membres (Règlement C.E.E. n° 218/92 du 27 janvier 1992) a été instauré par le Conseil.

Au 01/01/2010, l'Union européenne a adopté un ensemble de mesures appelé **VAT Package** qui repose notamment sur la Directive 2008/117/CE du 16 décembre 2008. Elle est spécifique à la lutte contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires.

Ainsi, les entreprises qui effectuent des

- livraisons intracommunautaires de biens (code L)
- opérations triangulaires et (code T)
- prestations de services (code S)

doivent déposer, à l'office T.V.A. dont ils relèvent, le « Relevé des opérations intracommunautaires ».

Ce relevé reprend les opérations que l'entreprise a effectuées au cours du mois, du trimestre ou de l'année écoulée à des clients identifiés à la TVA dans un autre état membre de l'Union européenne.

Le relevé reprend pour chaque client :

- le numéro d'identification TVA
- le montant des opérations effectuées
- le code de la catégorie de l'opération (voir ci-dessus)

✦ Périodicité

Conformément à l'article 53sexies, § 1^{er} nouveau, du Code, les assujettis sont tenus de communiquer les informations chaque MOIS.

- Les assujettis tenus au dépôt de déclarations mensuelles TVA doivent déposer un relevé intracommunautaire mensuel, et **ce quel que soit le montant** des opérations (livraisons de biens et/ou prestations de services) intracommunautaires qu'ils ont réalisées.

- Les assujettis trimestriels peuvent déposer un relevé trimestriel de leurs opérations intracommunautaires.

Cependant, si le montant total trimestriel des livraisons intracommunautaires de biens exemptées et des ventes effectuées dans le cadre des opérations triangulaires a dépassé le seuil de 50.000 euros (opérations en code L et T) lors du trimestre en cours ou au moins de l'un des quatre trimestres civils précédents, le relevé doit être déposé mensuellement.

Dans ce cas, les relevés mensuels doivent être introduits à partir du mois qui suit le trimestre lors duquel le dépassement s'est produit. Et au moins pendant 12 mois.

Harmonisation

A partir du 1^{er} janvier 2014, la périodicité de la déclaration périodique à la TVA a été adaptée à la périodicité du relevé IC. Ainsi, les assujettis tenus au dépôt mensuel du relevé IC sont désormais tenus de déposer également des déclarations périodiques mensuellement.

On constate donc une harmonisation des règles de dépôt des déclarations périodiques et relevés IC.



Toutefois, il existe une exception.

Ce sont les exploitants agricoles qui bénéficient du régime prévu à l'article 57 du Code TVA, qui continueront à déposer des relevés intracommunautaires **annuels**.

L'attention est attirée sur le fait que les prestations de services intracommunautaires (opérations avec code « S »,) n'entrent **pas** en ligne de compte pour le calcul du dépassement du seuil.

✂ Mode de dépôt

Le relevé intracommunautaire doit obligatoirement être déposé par la voie électronique, en utilisant l'application INTERVAT mise à disposition par l'Administration sur le site Internet www.minfin.fgov.be.

Toutefois, les assujettis peuvent cependant déposer leur « listing intracommunautaire » exceptionnellement en version papier au centre de scanning compétent, en utilisant les formules qui leur seront procurées par l'office de contrôle TVA dont ils dépendent et ce, sur demande expresse.

⇒ Si le fournisseur ne satisfait pas à l'obligation en matière de listing, l'exonération sera refusée.

Il peut s'agir par exemple :

- le non dépôt,
- le dépôt avec retard,
- les informations du listing sont erronées.

RELEVÉ A LA TVA DES OPERATIONS INTRACOMMUNAUTAIRES				R	
N° de TVA du déclarant :		<input type="text" value="B"/> <input type="text" value="E"/> <input type="text" value="0"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	(1)		
Période :		<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	(1) (4)	Page (2) <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	sur (3) <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>
<p>(1) A compléter obligatoirement sur chaque page du relevé. (2) Les pages doivent être numérotées de manière ininterrompue. La première page du relevé porte le numéro 001. (3) Indiquer ici le nombre total de pages du relevé. (4) A compléter par : - relevé mensuel: XX ANNEE (ex: mars 2010 = 03 2010) - relevé trimestriel: 3X ANNEE (ex: 1er trimestre 2010 = 31 2010) - relevé annuel: 00 ANNEE (ex: année 2010 = 00 2010)</p>					
CADRE I : A COMPLETER UNIQUEMENT A LA PREMIERE PAGE DU RELEVÉ					
Nom et adresse du déclarant :					
<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>					
Je déclare que ce relevé est sincère et complet.					
Nom, qualité et numéro de téléphone du (des) signataire(s) :					
<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>					
Date : <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>					
Signature(s) : <div style="border: 1px solid black; height: 60px; width: 100%;"></div>					
CADRE II : RESERVE A L'ADMINISTRATION					
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Date de réception	Période	Nbre pages	A/B/R	Date de traitement	
<small>Plier ici s.v.p.</small>					
CADRE III : RELEVÉ DES CLIENTS					
	CODE PAYS ET NUMERO DE TVA DU CLIENT	CODE	MONTANT	PERIODE (4)	
1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
2	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
3	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
4	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
5	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
6	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
7	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
8	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
9	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
10	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
11	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	
Montant total de cette page :			<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/>	

(1) Chaque page doit être numérotée.
(2) Indiquer ici le nombre total de pages du relevé.

Page (1) sur (2)

SUITE DU CADRE III : RELEVÉ DES CLIENTS

	CODE PAYS ET NUMERO DE TVA DU CLIENT	CODE	MONTANT	PERIODE
1	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
2	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
3	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
4	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
5	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
6	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
7	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
8	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
9	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
10	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
				<i>Plier ici s.v.p.</i>
11	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
12	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
13	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
14	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
15	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
16	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
17	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
18	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
19	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
20	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
21	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
22	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/> , <input type="text"/>	<input type="text"/>
	Montant total de cette page :		<input type="text"/> , <input type="text"/>	

Taxation à l'acquisition quel que soit le transporteur (Art 25 bis §2)

Lorsque l'acquéreur est un assujetti ordinaire, le principe de taxation à l'acquisition s'applique sans devoir tenir compte du fait que le transport peut être effectué par l'acheteur ou pour son compte (VAC) ou par le vendeur ou pour son compte (VAD).

CASUS 1 bis

DONNÉES

*Le 10 avril, un distributeur assujetti en Belgique achète 10 tonnes de fromage à un producteur hollandais. L'acheteur belge se charge du transport vers Bruxelles.
Prix de la transaction : 99 000 EUR, transport compris.
Les biens sont transportés et livrés le 20 mai dans les entrepôts du distributeur belge.*

FORMALITÉS

Acheteur :

- Facture Reçue en exemption de la TVA
- Relevé intracom Non pas chez l'acheteur !
- Déclaration périodique Déclarer le montant HTVA et la TVA
● REDEVABLE de la taxe à condition d'être asj !

Déclaration

Le montant facturé sera mentionné dans la grille 81 ou 82 ou 83 en fonction de la nature de l'achat ET en grille 86 pour mentionner l'AIC.

La TVA pour laquelle l'acheteur est *redevable* se retrouve en grille 55, elle est également déductible puisque professionnelle donc reportée en grille 59.

A. Montant des opérations à l'entrée compte tenu des notes de crédit reçues et autres corrections :			
- marchandises, matières premières et matières auxiliaires	□ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □	, □ □	81
- services et biens divers	□ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □	, □ □	82
- biens d'investissement	□ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □	, □ □	83
C. Acquisitions intracommunautaires effectuées en Belgique et ventes ABC			
	□ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □	, □ □	86
- grilles 86 et 88	□ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □	, □ □	55
A. TVA déductible	□ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □ □	, □ □	59

4.4.2. DIFFICULTÉS LIÉES AUX OPÉRATIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

La Cour de Justice des Communautés Européennes (C.J.C.E.) donne régulièrement des arrêts liés aux opérations intracommunautaires et aux preuves à apporter pour bénéficier de l'exonération TVA. En voici 4 parmi tant d'autres !

TELEOS C-409-04

RÉSUMÉ DES FAITS

La société Teleos est établie au Royaume Uni vend des téléphones portables à une société espagnole. La marchandise arrive en général en France mais parfois également, en Espagne. C'est l'acquéreur qui se chargeait du transport, le vendeur se limitant à mettre la marchandise à disposition aux portes de son entreprise.

Lors d'un contrôle, l'administration anglaise constate toute une série d'incohérences (destinations sur les documents de transport fausses, transporteurs inexistant, ...). Conséquence, l'administration anglaise refuse l'application de l'exonération intracommunautaire malgré le fait que le vendeur n'était pas informé de ces faits et qu'il n'a pas participé à la fraude !

QUESTION À LA COURS

Un assujetti vendeur est-il responsable du paiement de la TVA s'il apparaît que les preuves de la LIC sont des faux et qu'on n'a pas pu prouver que le vendeur a participé à la fraude ?

COLLEE C-146/05

RÉSUMÉ DES FAITS

Ici, il est question d'une société de droit allemand qui vendait des voitures en qualité de concessionnaire agréé. Elle a notamment vendu 20 véhicules de démonstration à un concessionnaire belge qui est venu chercher les voitures chez son collègue allemand.

La société Collée produira la preuve de l'expédition des véhicules vers la Belgique, mais tardivement ! Et c'est précisément parce que les preuves seront rapportées tardivement que l'administration allemande refusera l'application de l'exonération !

QUESTION À LA COURS

L'administration fiscale peut-elle refuser d'exonérer une LIC lorsque les preuves sont apportées tardivement ?

TRAUM C-492/13

RÉSUMÉ DES FAITS

Fin 2009, la société bulgare Traum, spécialisée dans la construction de bâtiments et ouvrages d'arts, a effectué des livraisons intracommunautaires de pièces vers la Grèce. A l'époque, une vérification dans le système VIES montre que le numéro de TVA est valide depuis le 15/11/2005. Mais lors d'un contrôle fiscal ultérieur, on constate que le client grec n'est plus identifié depuis le 15/01/2006 et qu'il n'avait pas déclaré son AIC ni versé la TVA! L'administration a alors considéré que l'exonération n'était pas valable.

QUESTION À LA COURS

L'exonération de la vente est-elle toujours valable s'il apparaît que l'acheteur n'est plus identifié en sachant que la société avait fait preuve de diligence ?

Euro Tyre C-21/16

RÉSUMÉ DES FAITS

Une filiale portugaise de la SA Euro Tyre (NL) vend des pneus à des acquéreurs au Portugal et en Espagne. Pour la vente en Espagne, l'exonération TVA est appliquée alors qu'au moment des transactions pour un client (une filiale espagnole de la SA EURO TYRE), le vendeur disposait du numéro d'identification TVA qui n'était pas encore enregistré dans le système VIES. Suite à un contrôle TVA, l'administration portugaise a estimé que la SA Euro Tyre a indûment appliqué l'exonération de la TVA pour la LIC.

QUESTION À LA COURS

L'exonération de la vente peut-elle être refusée lorsque le vendeur ne dispose pas (encore) du numéro d'identification à la TVA intracommunautaire de son acquéreur ?

Cartrans C-495/17

RÉSUMÉ DES FAITS

La société roumaine Cartrans Spedition SRL (« Cartrans »), active dans le secteur du transport, effectue, entre le mois de mars 2012 et le mois d'avril 2014, des prestations de services de transport routier à destination de la Turquie, de la Géorgie, de l'Irak et de l'Ukraine. Cartrans a, pour ces prestations, appliqué l'exonération de TVA pour services de transport directement liés à l'exportation de biens.

La réglementation roumaine dresse la liste des documents qui peuvent justifier l'exonération, notamment les « documents de transport spécifiques (avec une référence indirecte aux carnets TIR) » et les « documents dont il ressort que les marchandises transportées ont été exportées ».

À la suite d'un contrôle TVA, l'administration fiscale rejette l'application de l'exonération au seul motif que les déclarations en douane d'exportation n'ont pas été produites.

L'administration fiscale en conclut que les documents produits n'apportent pas une preuve suffisante que les marchandises ont été exportées.

QUESTION À LA COURS

Les documents, carnet TIR et CMR, sont-ils suffisants pour appliquer l'exonération de la TVA ? L'administration TVA a-t-elle raison d'exiger une déclaration en douane ?

La Lettre TVA - Numéro 2010/04-1

La Cour de Cassation autorise la production des éléments de preuve au moment du contrôle

Un arrêt récent de la Cour de Cassation donne tort à l'Administration de la TVA sur un point de discussion concernant l'administration de la preuve liée à l'exonération des livraisons intracommunautaires. Selon la Cour, l'Administration doit accepter la preuve relative au transport effectif de biens vers l'étranger même si elle n'est fournie qu'après un contrôle, lorsqu'il est établi que les conditions d'exonération étaient effectivement remplies (Cassation, 25 septembre 2009, ARF07004F, www.casonline.be). La Cour se conforme ainsi à un précédent arrêt européen (C.J.C.E., 27 septembre 2007, C -146/05, Albert Collée).

Le pourvoi en cassation visait un arrêt rendu par la Cour d'appel de Liège, dans une affaire portant sur un contrôle TVA de 2003 lors duquel l'exonération afférente à des livraisons intracommunautaires avait été rejetée.

Au moment du contrôle, l'assujetti n'était pas en mesure d'apporter les moyens de preuve permettant d'établir que les livraisons intracommunautaires avaient effectivement été transportées hors de Belgique à destination d'un preneur établi au Grand-Duché de Luxembourg et que les livraisons pouvaient être exonérées de la TVA. Selon l'Administration, l'assujetti avait pris tardivement l'initiative de rassembler les preuves nécessaires et de les lui transmettre. Malgré la production *in fine* des documents requis, le contrôle avait donné lieu à un procès-verbal et une contrainte, contestée par l'assujetti.

En dépit du fait que la législation belge impose un régime de preuve strict en matière de livraisons intracommunautaires, vu le risque élevé de fraude et la nécessité de faciliter la tâche à l'administration, **l'application rigoureuse de ces règles par l'Administration a, en l'espèce, été condamnée. Cette condamnation repose principalement sur des arguments tirés du droit européen.**

La Directive TVA impose non seulement aux Etats membres d'accorder une exonération en cas de livraisons intracommunautaires, mais les autorise aussi à en définir les conditions d'application, moyennant respect du principe de proportionnalité. Ces conditions ne doivent donc pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs de l'exonération. Si une condition génère une exigence supplémentaire à

l'exonération des livraisons intracommunautaires, elle méconnaît le principe de la proportionnalité et ne peut être appliquée.

La Belgique met ces dispositions à exécution dans l'article 39bis du Code de la TVA et dans l'Arrêté royal n° 52. Celui-ci stipule que le vendeur doit être à tout moment en possession de tous les documents justifiant la réalité de l'expédition ou du transport des biens et qu'il doit produire ceux-ci à toute demande des agents chargés du contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée. Ces documents comprennent, entre autres, les contrats, les bons de commande, les documents de transport et les documents de paiement (article 3 AR n° 52).

Selon la Cour de Cassation, cette mesure nationale subordonne le droit à l'exonération au respect d'obligations formelles, sans prendre en compte le fait que les conditions matérielles de l'exonération sont remplies. Elle va donc au-delà de ce qui est nécessaire pour assurer l'exacte perception de la taxe et le refus de l'exonération au seul motif que les preuves n'ont pas été apportées en temps utile ne cadre pas avec les mesures imposées par la Sixième Directive.

L'arrêt de la Cour de Cassation renvoie largement à l'arrêt de la Cour de justice dans l'affaire Albert Collée.

Il y est conclu que l'exonération d'une livraison intracommunautaire qui a effectivement eu lieu, ne peut être refusée au seul motif que les preuves nécessaires pour étayer l'exonération n'ont pas été apportées en temps utile. Sur base de cette jurisprudence explicite, la Cour de Cassation revient sur le point de vue qu'elle avait adopté dans son arrêt du 4 novembre 2005 (C040367F, www.casonline.be). La Cour avait jugé à l'époque que la preuve de la livraison intracommunautaire devait être effectivement disponible à tout moment et, en tout cas, au plus tard au moment du contrôle. L'Administration ne devait pas, sur base de cet arrêt, tenir compte de preuves fournies tardivement. Une position qui, au vu de l'arrêt ultérieur de la Cour de justice dans l'affaire Albert Collée, ne pouvait plus être défendue.

De par cette jurisprudence, les assujettis jouissent, en pratique, d'une plus grande

L'arrêt de la Cour de Cassation renvoie largement à l'arrêt de la Cour de justice dans l'affaire Albert Collée.

Il y est conclu que l'exonération d'une livraison intracommunautaire qui a effectivement eu lieu, ne peut être refusée au seul motif que les preuves nécessaires pour étayer l'exonération n'ont pas été apportées en temps utile. Sur base de cette jurisprudence explicite, la Cour de Cassation revient sur le point de vue qu'elle avait adopté dans son arrêt du 4 novembre 2005 (C040367F, www.casonline.be). La Cour avait jugé à l'époque que la preuve de la livraison intracommunautaire devait être effectivement disponible à tout moment et, en tout cas, au plus tard au moment du contrôle. L'Administration ne devait pas, sur base de cet arrêt, tenir compte de preuves fournies tardivement. Une position qui, au vu de l'arrêt ultérieur de la Cour de justice dans l'affaire Albert Collée, ne pouvait plus être défendue.

De par cette jurisprudence, les assujettis jouissent, en pratique, d'une plus grande

flexibilité dans l'administration de la preuve pour étayer l'exonération appliquée dans le cas de livraisons intracommunautaires, même lorsque les exigences formelles n'ont pas toujours été rigoureusement respectées. Ce qui peut s'avérer important pour prouver un transport, mais aussi lorsqu'il apparaît que les exigences en matière de factures ne sont pas dans le droit fil des exigences légales. Il peut arriver, par exemple, que le fournisseur utilise un numéro de TVA qui n'appartient pas au client. Si cela débouche sur une disparité lors d'un contrôle, le fournisseur aurait encore, sur base de ladite jurisprudence, la possibilité d'obtenir le numéro de TVA exact et valable du client ainsi qu'une preuve que ce dernier a correctement respecté ses obligations de 'reporting' de l'acquisition intracommunautaire dans l'Etat membre d'arrivée.

La prudence reste toutefois de mise : un processus de documentation bien organisé dès la livraison protégera certainement le fournisseur d'un éventuel non-respect des obligations par son client dans l'Etat membre d'arrivée.

QUELS ENSEIGNEMENTS TIRER DES ARRÊTS DE LA COUR DE JUSTICE ?

La Cour de Justice a rendu régulièrement des arrêts en matière de preuves de livraisons intracommunautaires, preuve s'il en est que la matière est sujette à discussion un peu partout en Europe. Ces arrêts sont globalement favorables aux entreprises, souvent : *le fond prime sur la forme*.

L'idée fait calmement son chemin.

Ainsi, Le fisc vient récemment d'adapter officiellement son point de vue concernant le droit à déduction. Dans une circulaire du 12 octobre 2017, il confirme formellement que, dans certaines circonstances, le droit à déduction de la TVA peut être exercé sur la base d'une facture irrégulière. L'administration attire néanmoins l'attention sur le fait que les factures rectifiées et/ou les pièces justificatives complémentaires doivent être communiquées à l'administration en temps utile, c'est-à-dire avant la fin du contrôle fiscal.

Voir la Circulaire 2017/C/64.

En résumé, on peut retenir les enseignements suivants :

- **La bonne foi des fournisseurs** (Arrêts Teleos et Traum)
Selon la CJCE, lorsqu'un fournisseur de bonne foi a présenté des preuves justifiant une LIC, celui-ci ne peut être tenu d'acquiescer ultérieurement la TVA si les dites preuves s'avèrent être fausses. Le fournisseur doit cependant avoir été abusé par son client et avoir pris toutes les mesures nécessaires en son pouvoir pour s'assurer qu'il ne participe pas à une fraude.
- **Les preuves apportées a posteriori** (Arrêt Collee)
Selon la Cour, les preuves d'une LIC sont recevables même si elles ne sont pas apportées en temps utile. L'administration belge est relativement stricte avec l'AR 52 : *disposer de toutes les preuves ... à tout moment*.
- **Les conditions de fonds prévalent sur les conditions de forme** (Arrêt Euro Tyre)
La Cour arrive à la conclusion que le principe de neutralité fiscale exige que lorsque les conditions matérielles sont remplies, l'exonération de la TVA soit accordée même si les assujettis n'ont pas satisfait à certaines exigences formelles. L'application de l'exonération de la TVA ne peut être refusée que s'il est question de fraude à la TVA ou lorsque le non-respect d'une exigence formelle empêche la fourniture de la preuve que les conditions matérielles étaient remplies.

(2) AVEC TRANSPORT PAR LE VENDEUR (OU POUR SON COMPTE) [⇒ Régime des ventes à distance (VAD)]

La Commission européenne planche depuis longtemps sur une réforme du système TVA en vue de le simplifier et de le rendre moins perméable à la fraude. Le régime des VAD à des particuliers en fait partie.

VAD en bref

Dans le système des VAD, on vise la vente de biens à un particulier, un non assujetti (ou B2C) établi dans un autre Etat membre lorsque le fournisseur s'occupe lui-même du transport ou en charge un tiers pour son compte.

La vente peut avoir lieu via le portail du vendeur ou un portail mis à disposition par un « Market place » par exemple : Amazon.

Du 1/1/1993 au 30/06/2021

Vu les écarts de taux existant encore entre pays voisins en 1993, le risque était grand que les entreprises, plus spécialement des entreprises de VAD, s'installent systématiquement dans des pays à taux bas.

La 6ème directive avait dès lors prévu de taxer ces ventes dans le pays de destination si le vendeur y vend beaucoup ou décide d'opter pour pareil régime.

Chaque EM a pu déterminer à partir de quel seuil ces vendeurs *vendaient beaucoup* chez lui, et donc leur a imposé la **taxation dans le pays de destination**. La Directive 2006/112/CE avait précisé que le vendeur qui réalisait pareilles ventes pour plus de 100 000€ devait être considéré comme vendant « beaucoup » et précisait également que ce seuil pouvait être ramené à 35 000€ par l'Etat membre d'arrivée des biens.

Redevable de la TVA sur les VAD

Le vendeur assujetti effectuant donc des opérations taxables dans l'EM d'arrivée et y était redevable de la TVA sur toutes ses livraisons visées par le régime des VAD.

⇒ Ceci impliquait qu'il devait obligatoirement se faire identifier à la TVA dans ce pays pour y verser la TVA.

Cela faisait peser une charge administrative très lourde sur le fournisseur de biens et dès lors, c'est la TVA du pays de départ des biens qui était souvent facturée.

Nouveau régime au 1/07/2021

Vu ces difficultés et l'augmentation considérable de l'e-commerce (la vente en ligne de biens) ces dernières années, des changements importants sont intervenus via 2 Directives TVA :

- Directive 2017/2455/UE
- Directive 2019/1995/UE.

En Belgique, les modifications ont été apportées dans le Code TVA par la loi du 2 avril 2021.

Objectif

L'objectif de la nouvelle réglementation est multiple :

- Placer les vendeurs de l'UE et hors UE sur un pied d'égalité au niveau TVA,
- Simplifier les obligations TVA pour les entreprises pratiquant l'e-commerce,
- Lutter contre les pratiques abusives et les pertes de revenus au niveau TVA,
- Impliquer les interfaces électroniques dans le processus TVA,
- Renforcer le marché européen.

One Stop Shop (OSS) ou Guichet unique

Ce guichet permet de :

- Centraliser les TVA étrangères
- dans un seul Etat membre
- par le biais d'une déclaration TVA unique.

👉 Pareil système (MOSS) était déjà utilisé depuis 2015 pour les services électroniques en B2C, il est également utilisé pour les ventes de biens à distance depuis le 1^{er} juillet 2021.

Le MOSS (Mini One Stop Shop) est devenu OSS (One Stop Shop).

Notons que ce schéma « OSS » n'est pas obligatoire. Les fournisseurs restent libres d'appliquer les règles normales au niveau TVA.



Article 58 quater CTVA.

Enregistrement

L'enregistrement dans le système OSS se fait de manière totalement automatisée par l'intermédiaire du numéro d'identification à la TVA belge via le portail Intervat (aussi utilisé pour le dépôt des déclarations périodiques).

Déclaration

La déclaration doit être déposée trimestriellement au plus tard pour le **dernier jour du mois qui suit** le trimestre (et non plus pour le 20^{ème} jour du mois), un document PDF est alors généré avec l'ensemble des opérations ainsi que le numéro de compte et la référence structurée pour le paiement de la TVA.

👉 Si on déclare les différentes taxes dues, aucune déduction n'est possible via cette déclaration OSS et la TVA étrangère est éventuellement récupérée via la procédure de demande de remboursement.

Les opérations reprises dans la déclaration OSS sont également à reprendre dans la déclaration périodique en grille 47.

Paiement TVA

Le fournisseur verse sur le compte prévu toutes les TVA dues dans les différents Etats membres. Cette TVA sera récoltée par l'EM d'identification qui la reversera aux EM concernés (la déclaration OSS est à cette fin ventilée par EM et par taux de TVA).

Désormais, on distingue 3 systèmes OSS :

- Régime de l'Union européenne : pour les VAD de biens et PS électroniques en B2C
- Régime non-Union : pour tous les services fournis à des non assujettis par des fournisseurs établis hors UE
- Régime d'importation : pour les VAD de biens importés de pays tiers dans des envois d'une valeur < 150€.

Principe général :

- ↪ **A. Taxation dans le pays de destination**
si le chiffre d'affaires global des VAD > 10 000€

CASUS 3

DONNÉES

M. Knoppflescheuer et Me Schultz sont des clients fidèles allemands qui commandent régulièrement en ligne sur le site web de la société liégeoise « Wattitude » qui vend partout en U.E.. Ils n'ont pu résister à l'achat d'articles de décoration pour un total de 250,00€.

↪ Analysons

Le vendeur belge Wattitude qui réalise déjà un chiffre d'affaires > 10 000€/an va facturer cette vente avec de la TVA allemande :

- **Soit via le système OSS**
Cela signifie que le vendeur belge s'identifie au système OSS de son pays, y dépose une déclaration OSS et verse la TVA allemande à l'Etat membre d'identification (ici, la Belgique).
- **Soit en s'identifiant à la TVA du pays d'arrivée des biens (Allemagne)**

FORMALITÉS

Vendeur

- | | |
|--------------------------|--|
| - Facture | Obligatoire lors d'une VAD
Avec TVA allemande |
| - Déclaration périodique | Dans le système OSS ou en Allemagne et belge |
| - Relevé intracom | Non car LIC mais pas exonérée. |

Dans la déclaration belge, le montant HTVA sera repris en grille 47... l'opération est bien taxée à l'étranger !

Principe général :**B. Taxation dans le pays de départ
si le chiffre d'affaires global des VAD < ou = 10 000€**

Les vendeurs qui ne dépassent pas le seuil et qui n'ont pas exercé le droit d'option, sont redevables de la TVA dans leur propre EM, c'est-à-dire l'EM de départ de biens, et au taux de ce pays.

CASUS 3bis**DONNÉES**

M. Knoppflescheuer et Me Schultz sont des clients fidèles allemands qui commandent en ligne sur le site web de la société liégeoise « Wattitude ». Ils n'ont pu résister à l'achat d'articles de décoration pour un total de 250,00€.

Wattitude réalise peu de chiffre d'affaires à l'étranger. Son marché est exclusivement belge.

🌀 Analysons

⇒ On comprend alors que le vendeur belge réalise annuellement un chiffre d'affaires inférieur à 10 000 € globalement.

La livraison est alors taxable au pays de départ des biens, c'est-à-dire en Belgique.

Vendeur

- | | |
|--------------------------|---------------------------------|
| - Facture | Avec TVA belge |
| - Déclaration périodique | En Belgique
Grilles 03 et 54 |
| - Relevé intracom | Non car LIC mais pas exonérée |

! Pour info

Taux de TVA applicables dès le 01/01/2022 dans l'Union européenne

	Taux super réduit	Taux réduit	Taux normal
Allemagne	-	7	19
Autriche	-	10/13	20
Belgique	-	6/12	21
Bulgarie	-	9	20
Danemark	-	-	25
Espagne	4	10	21
Finlande	-	10/14	24
France	2,1	5,5/10	20
Grèce	6	13	24
Irlande	4,8	9/13,5	23
Italie	5	10	22
Luxembourg	3	8/14	17
Pays-Bas	-	9	21
Portugal	-	6/13	23
Royaume Uni	-	5	20
Suède	-	6/12	25
Chypre	-	5/9	19
Estonie	-	9	20
Hongrie	-	5/18	27
Lettonie	5	12	21
Lituanie	-	5/9	21
Malte	-	5/7	18
Pologne	5	8	23
République slovaque	-	10	20
République tchèque	-	10/15	21
Roumanie	-	5/9	19
Slovénie	5	9,5	22
Croatie		5/13	25

4.4.4. LIC À DES MEMBRES B4 QUI SE CHARGENT EUX-MÊMES DU TRANSPORT (VAC)

Principe général

↳ A. Livraison exonérée

**Acquisition taxable si l'acquéreur : - effectue « suffisamment » d'AIC
- opte pour ce régime**

Art 25ter§ 1^{er}



« Suffisamment » d'AIC ?

Chaque Etat Membre fixe un seuil global annuel d'AIC au-delà duquel l'acquéreur doit appliquer le régime général de la taxation à l'acquisition intracommunautaire.

Seuils appliqués par quelques Etats Membres depuis le 15 février 2010

Belgique	11200 EUR
Allemagne	12500 EUR
France	10000 EUR
Italie	10000 EUR
Luxembourg	10000 EUR

Dépassement du seuil ?

- Si au cours de l'année civile N-1, l'acquéreur (B4) a effectué des AIC pour plus de 11200 EUR (HTVA), il est d'office soumis au régime de la taxation à l'acquisition dès le 1^{er} achat de l'année N.

Exemple

- Si au cours de l'année civile qui précède, il n'a pas dépassé le seuil, mais le dépasse en cours d'année civile par une AIC, il doit dès ce moment procéder à la taxation en Belgique.

Exemple



Le seuil est valable pour l'année du dépassement et jusqu'au 31/12 de l'année suivante.

Déterminer le seuil ?

Il faut tenir compte de toutes les AIC effectuées, à l'exception de :

- AIC de MTN
- AIC de PSA
- Achats à distance
- Achats avec installation ou montage par le vendeur

Opter pour pareil régime ?

Les membres de la bande des 4 peuvent toujours opter pour la taxation de leur AIC dans l'Etat Membre de destination, même s'ils n'atteignent pas le seuil. Cette option doit être exercée pour 2 ans au moins.

Formalités

- Déclaration spontanée en cas de dépassement du seuil ou d'exercice du droit d'option

Dès que l'acquéreur sait qu'une AIC lui fera dépasser le seuil ou s'il désire opter pour ce type de régime, il doit faire une déclaration préalable auprès de l'Administration de la TVA qui lui donnera alors un numéro d'identification (BE) à communiquer au fournisseur étranger.

- Dépôt de la DST (Déclaration Spéciale Trimestrielle)

Cette déclaration trimestrielle porte sur les opérations imposables réalisées au cours d'un trimestre civil pour lesquelles le déclarant est tenu au paiement de la taxe. Aucune déclaration ne doit donc être déposée s'il n'y a pas eu d'AIC.

La DST doit être remise au C.T.I. au plus tard le 20^{ième} jour du mois qui suit le trimestre civil. Voir partie 5.

CASUS 4

DONNÉES

La ville de Liège conclut, le 03/02/N, un contrat avec une firme espagnole au terme duquel elle acquiert 1 000 réverbères au prix unitaire de 600 EUR. Le 10/06, les camions de la ville de Liège prennent livraison de la marchandise à Barcelone. La facture est délivrée le 10 juin.

SOLUTION

Principe général

↳ B. Taxation dans le pays de départ si le B4 ne dépasse pas le seuil et n'exerce pas l'option

Art 25ter, §1^{er}, b)

Il est apparu difficile de taxer à l'acquisition pour des achats occasionnels et peu importants à l'étranger. La Communauté européenne permet alors à ces membres de la B4 d'être considérés comme des consommateurs privés, de ce fait, ils paient donc la taxe dans le pays d'origine, sauf dans les cas suivants :

- Régime des VAD
- Produits soumis à accises : toujours taxation dans l'EM de destination
- Moyens de transport neufs : taxation dans l'EM de destination

CASUS 5

DONNÉES

La ville de Liège achète à une carrière française le 15/01/N une pierre de Bourgogne pour la façade de l'hôtel de ville. Prix : 10 000 EUR.

Les ouvriers de la ville prennent possession de la pierre le 25/02, date à laquelle leur est délivrée la facture. Il s'agit de la première AIC de l'acheteur !

SOLUTION

CASUS 6 Au sujet du seuil des 11200 € !

DONNÉES

La ville de Liège effectue différentes AIC en N :

- en janvier : mobilier de bureau en Allemagne : 1500 €
- en mars : matériel d'entretien des parcs en France : 5000 €
- en novembre : matériel informatique en Italie: 7500 €

⇒ Total des AIC en N = 14000 €

En N+1, acquisition de marchandises en Hollande pour 4000 €.

SOLUTION

4.5 LIC AVEC INSTALLATION OU MONTAGE

Principe général

↳ **Livraison taxée dans l'Etat membre de l'installation.
Le fournisseur est redevable de la TVA dans l'Etat Membre
d'installation du bien livré.**

Article 14§3 et art. 51&1^{er}, 1°.

Si le fournisseur d'une vente intracommunautaire effectue lui-même le montage ou l'installation du bien, la livraison est réputée se situer à l'endroit où le montage est effectué.

Voir l'art. 14§3 CTVA.

Dans ce cas, c'est le fournisseur qui est redevable de la TVA, mais dans l'Etat membre de l'installation du bien.

En effet, la taxe est due par l'assujetti qui réalise une opération qui est localisée en Belgique, peu importe la nationalité de l'asj. Il peut donc s'agir d'un assujetti étranger qui réalise une VIM en Belgique.

Si le fournisseur n'en possède pas déjà un, il doit demander un numéro d'identification auprès du BCAE du pays de l'installation.



Notons toutefois, que l'Administration belge, selon la **circulaire 4/1979** peut, à certaines conditions, accorder la dispense de l'obligation de faire la demande de n° d'identification d'un asj étranger. Dans ce cas, c'est le cocontractant belge assujetti qui est redevable de la taxe et qui utilise alors le système du report de perception.

CASUS 7

DONNÉES

Une société belge conclut une convention avec le fournisseur italien MALDINI pour l'achat d'une machine comme matériel d'exploitation. Prix: 18000.00€ pour la machine et 1400.00€ pour les frais d'installation, soit 19400.00€. Le 28/10, la machine quitte l'Italie vers la Belgique et le 10/11, les travaux d'installation sont terminés et la firme MALDINI, non identifiée à la TVA en Belgique, délivre la facture.

SOLUTION

CASUS 7 bis**DONNÉES**

Un vendeur belge de matériel informatique installe un réseau informatique, pour un prix de 5000.00 €, au siège d'une compagnie d'assurances établie à Paris.

SOLUTION ET FORMALITÉS DU BELGE

Facture	Avec TVA FR
Déclaration	En FR pour le montant de la TVA due
	En BE pour le montant HTVA via la grille 47

4.6 LIC DE MTN

Notions

- **Il important de** déterminer avec précision la notion de « moyen de transport neuf » qui est d'application dans toute l'U.E.



Cette définition se retrouve dans **l'article 8 bis §2** du Code TVA

« Sont considérés comme moyens de transports neufs, les moyens de transport –véhicules terrestres ... , bateaux ... et aéronefs ...- dont la livraison est effectuée dans les 6 mois suivant la première mise en service ou qui n'ont pas parcouru plus de 6000 km, navigué plus de 100 h ou pas volé plus de 40 h ».

Si seulement une des deux conditions est remplie, le moyen de transport est toujours considéré comme neuf !

Exemples

- Un camion utilisé 2 mois depuis sa mise en circulation et a parcouru 10000 km.
- Une voiture a été utilisée pour la première fois le 1er juin N et a parcouru 5500 km avant de faire l'objet d'une LIC le 1er janvier N+1.
- Alors que pour les opérations en Belgique, les voitures neuves sont les voitures qui au moment de leur livraison ou importation n'ont pas encore été utilisées par un ou plusieurs usagers, que ce soit en Belgique ou à l'étranger.

Principe général

↳ Livraison exonérée

Article 39 bis 2°

⇒ Taxation en toutes hypothèses à l'acquisition

Article 25 ter § 2

- En ce qui concerne les moyens de transport neufs, il est apparu, au cours de la négociation du régime transitoire de la TVA, qu'il s'agissait de biens qui étaient très sensibles aux délocalisations d'achats provoquées par les différents taux de TVA appliqués par les Etats membres.
- Il fallait donc s'assurer que la TVA sur pareil bien revienne, dans tous les cas, à l'Etat membre de consommation, c'est à dire, celui de l'acheteur.
- Aucun problème ne se pose lorsque l'acquéreur est un asj ordinaire (ou un B4 qui soumet ses AIC à TVA dans pays de destination).
- Par contre, lorsque l'acquéreur est un particulier (ou un B4 considéré comme un consommateur privé), la Directive TVA a prévu un régime particulier pour que la TVA revienne à l'Etat membre de consommation. Ce système met donc en échec le régime particulier des VAD qui rend le vendeur redevable de la TVA dans le pays d'arrivée.

En Belgique, l'acquéreur, considéré comme un consommateur privé, doit déposer une déclaration spéciale au bureau des douanes et payer la taxe au même moment auprès du receveur des douanes via le formulaire 446. Dès réception du paiement, la vignette 705 est apposée et le véhicule peut alors être immatriculé.

Si l'acquéreur ne peut être considéré comme un consommateur privé, il utilisera la déclaration périodique (asj ordinaire) ou la déclaration spéciale (B4).

CASUS 8

DONNÉES

Un habitant d'Arlon achète une nouvelle voiture chez un concessionnaire au Luxembourg. Il prend possession du véhicule le 20 juillet. Une facture constatant l'opération est délivrée le même jour.

SOLUTION

CASUS 9

DONNÉES

Un asj ordinaire belge commande en janvier N une nouvelle voiture auprès d'un vendeur établi en France. Le 20 février, le véhicule est mis à disposition de l'acheteur belge dans son établissement à Lille, la facture est délivrée ce jour-là pour un montant de 45 000.00 €.

SOLUTION

Exonération TVA pour les ventes intracommunautaires de voitures neuves

Même si la règle de l'exonération paraît simple, l'exonération ne relève pas automatiquement de la simplicité ! Ci-après, un article qui explique la mésaventure d'une société au Portugal avec son administration fiscale. L'affaire est allée jusqu'à la CJCE.

Cour de justice de l'Union européenne Lettre TVA n° 2017/07

La Cour de justice a rendu un jugement concernant l'application de l'exonération de la TVA aux livraisons intracommunautaires de véhicules neufs à des non-assujettis pour une utilisation (temporaire) au sein d'un autre Etat membre de l'UE. Elle estime à cet égard que l'exonération de la TVA doit être acceptée par l'Etat membre d'expédition du véhicule lorsque le vendeur peut prouver que ledit véhicule a bien physiquement quitté l'Etat membre d'expédition (Arrêt Santogal, C-26/16, 14 juin 2017).

Exposé de la situation

Santogal est une société portugaise active dans le commerce de véhicules automobiles. En 2010, Santogal vend une voiture neuve pour la somme de 447.665 euros à un ressortissant angolais. Lors de la vente, l'acquéreur angolais informe la société que le véhicule est destiné à son usage personnel sur le territoire espagnol, où il est établi, et qu'il va faire exporter la voiture vers l'Espagne en se chargeant lui-même du transport, de l'y soumettre au contrôle technique et de l'y faire immatriculer.

L'acquéreur angolais fournit un document sur lequel figurent son numéro d'identification d'étranger espagnol ainsi que son adresse, délivré par le Ministère de l'Intérieur espagnol. L'adresse que l'acquéreur fournit ne coïncide toutefois pas avec celle mentionnée sur le document.

Après le passage du véhicule au contrôle technique, l'acquéreur angolais envoie à Santogal une copie du certificat de contrôle technique, ainsi qu'un certificat

d'immatriculation du véhicule en Espagne. Le certificat d'immatriculation comporte encore une autre adresse. Par ailleurs, il est mentionné sur ce certificat qu'il s'agit d'une immatriculation « touristique » provisoire.

Au regard de ces documents, Santogal a estimé que la vente du véhicule neuf était

exonérée de la TVA, en application de [l'article 138, paragraphe 2, a\) de la Directive 2006/112/CE](#) ou Directive TVA (à savoir l'exonération d'une livraison intracommunautaire d'un moyen de transport neuf à des non-assujettis).

L'Administration fiscale portugaise s'y oppose. D'après les informations dont elle dispose, l'acquéreur angolais a sa résidence habituelle au Portugal. Les autorités espagnoles l'informent que l'acquéreur n'est pas inscrit comme résident en Espagne et qu'il n'y a jamais introduit de déclaration de revenus. L'affaire est finalement portée devant la Cour de justice.

Arrêt de la Cour de justice

Transport de véhicules neufs

La Cour commence son analyse par l'application de l'exonération de la TVA aux livraisons intracommunautaires de véhicules neufs à des non-assujettis ([article 138, paragraphe 2, a\) de la Directive 2006/112/CE](#), ou Directive TVA).

Selon la Cour, cet exonération s'applique lorsque i) le droit de disposer de ce moyen de transport comme un propriétaire a été transmis à l'acquéreur et ii) le vendeur peut prouver que le véhicule est exporté ou

transporté vers un autre Etat de l'UE et a donc physiquement quitté le territoire de l'Etat membre de départ.

La Cour indique que cette exonération n'est en aucun cas subordonnée au fait que l'acquéreur soit établi ou domicilié dans l'Etat membre de destination.

Par ailleurs, la Cour statue que l'Etat membre d'expédition ne peut s'opposer à l'exonération de la TVA au seul motif que le véhicule n'a été immatriculé que temporairement dans l'Etat membre de destination. Ce type d'immatriculation peut être délivré pour une durée relativement longue – en l'espèce, 12 mois – qui peut être prolongée ou être suivie d'une immatriculation ordinaire.

Le vendeur doit-il encore s'acquitter de la TVA par la suite ?

La Cour a également dû juger si le vendeur d'un véhicule neuf devait encore ultérieurement liquider la TVA lorsqu'il n'est pas établi que le régime d'immatriculation provisoire a pris fin ni que la TVA a été acquittée dans l'Etat membre de destination.

La Cour estime qu'il s'agit là également de pratiques abusives. Dans le cas où le vendeur a produit suffisamment d'éléments tendant à établir le transport ou l'expédition, par l'acquéreur, du moyen de transport dans un autre Etat membre ainsi que son immatriculation, même provisoire, et sa mise en utilisation dans ce dernier, le vendeur ne saurait être tenu de fournir la preuve concluante du caractère définitif de l'utilisation de ce moyen de transport ainsi que de la fin du régime d'immatriculation touristique dans l'Etat membre de destination. Il ne peut, en outre, être imposé au vendeur de fournir des éléments de preuve relatifs à l'imposition de l'acquisition intracommunautaire du véhicule afin de bénéficier de l'exonération de la TVA.

De bonne foi

Dans l'hypothèse où le vendeur savait ou aurait dû savoir que l'opération qu'il a effectuée était impliquée dans une fraude commise par l'acquéreur et qu'il n'avait pas pris toutes les mesures raisonnables pour éviter cette fraude, le bénéfice de l'exonération devrait lui être refusé.

Selon la Cour, il y a lieu de relever que, eu égard aux éléments produits par l'acquéreur, Santogal pouvait raisonnablement considérer que cet acquéreur résidait en Espagne et qu'il avait entrepris les démarches nécessaires pour y utiliser le véhicule en cause. Toujours selon la Cour, il appartenait toutefois à Santogal de faire preuve de la diligence requise, d'une part eu égard à la valeur du véhicule et, d'autre part, étant donné que l'acquéreur, en tant que particulier, ne peut pas prétendre à une déduction de la TVA. Il incombe à la juridiction de renvoi de déterminer si Santogal était en mesure de savoir que l'immatriculation provisoire était destinée aux seuls non-résidents et que l'acquéreur avait fourni plusieurs adresses en Espagne, ce qui pouvait soulever des doutes quant à sa résidence réelle.

Conclusion

La Cour juge que l'exonération de la TVA pour une livraison intracommunautaire d'un véhicule neuf à un non-assujetti est applicable dans le cas où i) l'acquéreur a le droit de disposer de ce moyen de transport comme propriétaire et ii) le vendeur peut prouver que le moyen de transport neuf a bien physiquement quitté le territoire portugais. Il est contraire au droit européen de subordonner le bénéfice de l'exonération à la condition que l'acquéreur du moyen de transport soit établi ou domicilié dans l'Etat membre de destination dudit moyen de transport. Le Portugal ne peut pas non plus refuser l'exonération au seul motif que ce véhicule n'a fait l'objet que d'une immatriculation provisoire en Espagne.

4.7 OPÉRATIONS TRIANGULAIRES

Les ventes transfrontalières de biens sont pratiques courantes pour les entreprises belges. Elles peuvent toutefois générer des obligations TVA à l'étranger. Les questions à ce sujet peuvent être nombreuses : l'entreprise belge doit-elle s'identifier à la TVA à l'étranger et facturer la TVA locale ?

On parle de transactions en chaîne lorsque 3 entreprises, ou plus, situées dans 3 EM différents, concluent successivement des contrats de vente portant sur la même marchandise. Elles sont également appelées *opérations triangulaires* ou *ventes ABC*.

Cette matière a été prévue par la Directive 2006/112/CE et commentée en Belgique par la circulaire 38/2006.

4.7.1. RÉGIME NORMAL

Une entreprise A, établie dans un Etat membre A, vend des biens à une entreprise B, établie dans l'Etat membre B, qui les revend elle-même à C établit dans un Etat membre C.

Le circuit de transport suit ici le circuit de facturation !



Lieu de livraison : endroit où commence le transport. Art. 14 §2

Lieu d'acquisition : endroit où se trouvent les biens lors de leur arrivée. Art. 25 q. §2.

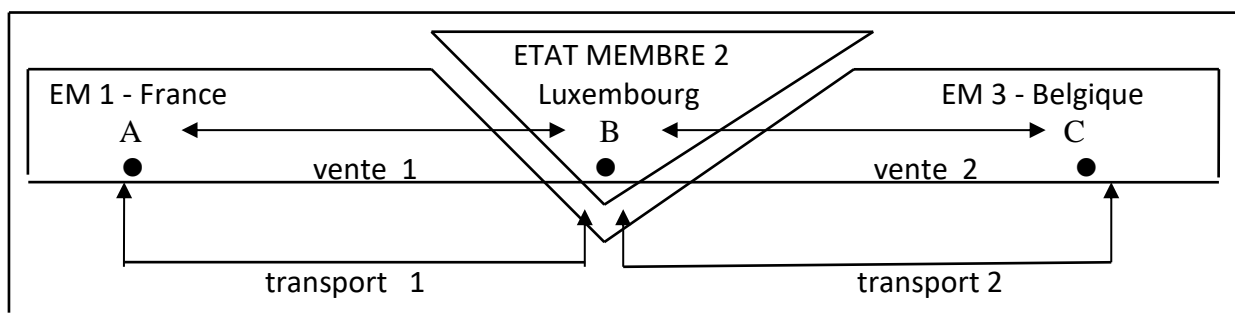
CASUS 1

DONNÉES

A est une firme strasbourgeoise qui fabrique de la choucroute qu'elle met en boîtes. Elle vend 5.000 boîtes à B, un acheteur luxembourgeois qui les revend à son client belge C.

Les biens sont livrés chez B qui les livre chez C.

SCHÉMA



SOLUTION

Mais que se passe-t-il quand, dans une transaction en chaîne, les biens sont directement transportés de A chez C, entre lesquels aucun lien contractuel n'existe.

Ainsi, le circuit de facturation ne correspond pas au déplacement physique des biens !

Il convient alors de déterminer à quelle relation contractuelle le transport est rattaché : dans la relation AB ou BC.

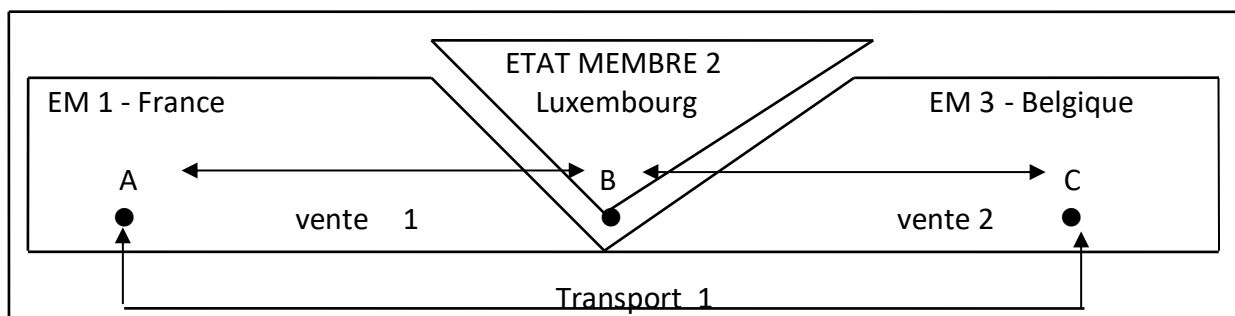
CASUS 2

DONNÉES

L'entreprise B luxembourgeoise fait transporter les boîtes directement de Strasbourg chez son client belge sans passer par le G-D de Luxembourg.

Le transport est effectué par A ou pour son propre compte.

SCHÉMA



SOLUTION

CONCLUSION

Dans le régime normal, le cocontractant intermédiaire doit se faire identifier à la TVA dans un autre Etat membre ou y faire agréer un représentant fiscal. Pour éviter ces démarches administratives, qui peuvent entraver le commerce intracommunautaire, un régime de simplification a été mis au point.

4.7.2. RÉGIME SIMPLIFIÉ

Il permet au cocontractant intermédiaire de ne pas se faire identifier dans le pays d'arrivée. Il désigne alors son client comme redevable final de la TVA (dans son pays).
Applicable uniquement quand le transport est rattaché à la relation AB.

 **Conditions d'application** (énoncées dans la Circulaire administrative n°38/2006)

- ◆ Cocontractant intermédiaire B n'est pas identifié ni dans Etat membre de départ, ni dans Etat membre d'arrivée des biens ;
- ◆ Cocontractant intermédiaire B acquiert les biens pour les revendre à un acheteur final ;
- ◆ Biens directement transportés de Etat membre du 1er vendeur A chez acheteur final C ;
- ◆ Acheteur final C est un asj ordinaire ou membre B4 ;
- ◆ Acheteur final C est redevable de TVA grâce à une mention spéciale apposée sur la facture établie par B selon l'article 25 ter §1ier 3°.

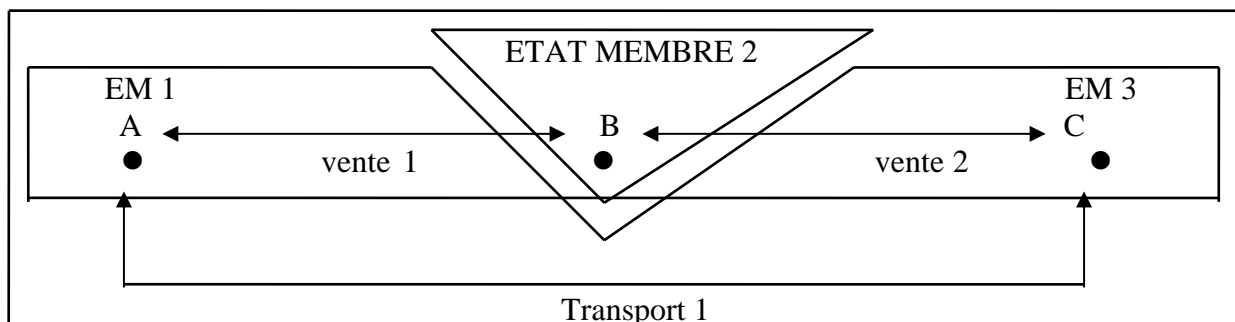
CASUS 3

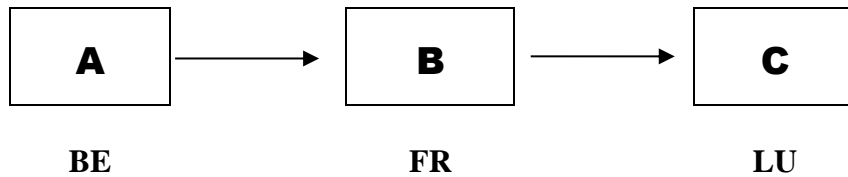
DONNÉES

La firme A fabrique de la choucroute qu'elle met en boîtes. Elle vend 5.000 boîtes à B qui les revend à C. B ordonne à A de transporter les boîtes chez C.

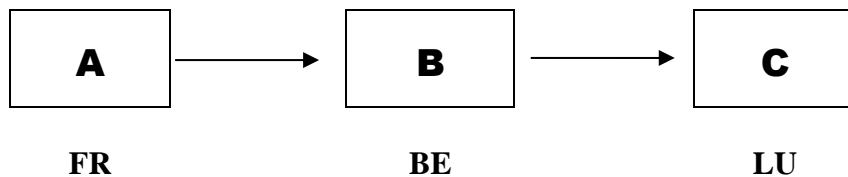
Le transport des biens est donc rattaché à la relation A-B.

SCHÉMA



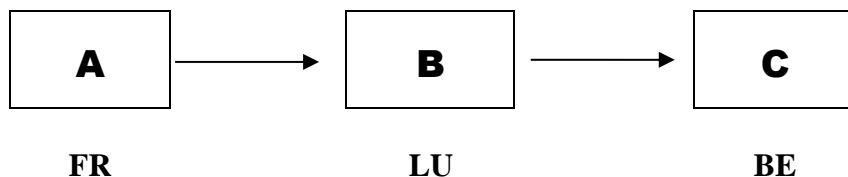
SOLUTIONS**▪ Hyp.1 : A est établi en Belgique**

⇒ Le Belge réalise donc une LIC exonérée pour autant que les conditions soient remplies et émet une facture HTVA qui se retrouvera dans la grille 46 de la déclaration TVA !

▪ Hyp.2 : B est établi en Belgique

⇒ Avec A, le Belge réalise une AIC répertoriée en Belgique même si pas d'obligation de déclarer la TVA (l'opération est effectivement taxée dans le pays d'arrivée au Luxembourg). Il reçoit une facture sans la TVA et l'opération est reprise dans les grilles 81 et 86 sans obligation des grilles 55 et 59.

⇒ Avec C, le Belge réalise une LIC exonérée pour autant que les conditions soient remplies et émet une facture HTVA qui se retrouvera dans la grille 46 de la déclaration TVA !

▪ Hyp. 3 : C est établi en Belgique

⇒ Le Belge réalise donc une AIC taxée en Belgique car il s'agit du pays d'arrivée des biens. La facture reçue sans TVA porte la mention spéciale désignant C comme redevable de la TVA ! Les grilles 81 86 pour le montant HTVA et 55 et 59 pour la TVA sont à mouvementer.

PARTIE 2 - LES PRESTATIONS DE SERVICES

L'exercice qui consiste à définir et localiser une prestation de services, avant de rechercher son exonération éventuelle, n'est pas une chose aisée !

Cependant, l'Union européenne œuvre depuis plusieurs années à la modernisation et à la simplification de la législation TVA. Ainsi, le 12 février 2008, le Conseil des ministres de l'Union européenne a adopté un ensemble de mesures, appelé VAT Package ou Paquet TVA, visant à adapter le régime TVA en apportant des modifications significatives notamment en matière de localisation de prestations de services et en matière de remboursement de TVA étrangère.

Le « Paquet TVA » repose sur 3 directives :

- Directive 2008/8/CE du 12 février 2008 : lieu d'imposition des services
Entrée en vigueur étalée de certaines règles : 2011, 2013 et 2015 !
- Directive 2008/9/CE du 12 février 2008 : procédure de remboursement de la TVA étrangère.
- Directive 2008/117/CE du 16 décembre 2008 : lutte contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires.

1. DEFINITION et CADRE LEGAL

C'est l'article 24 de la Directive TVA du Conseil des Communautés européennes qui définit la prestation de service, elle a été transposée dans le Code belge de la TVA dans l'article 18.



Art. 18§1ier

« Est considérée comme prestation de services, toute opération qui ne constitue pas une livraison de bien au sens du Code de la TVA ».

Il paraît souhaitable de compléter cette très générale définition !

Ce sont les articles 18, 19 et 20 qui constituent le cadre légal des PS.

Brièvement :

L'article 18 énumère de façon non exhaustive les différentes opérations que l'on considère comme étant des prestations de services (PS).

☛ Cette liste est donc exemplative et nullement limitative. C'est ainsi que certaines opérations comme la location-financement d'immeubles, le transfert d'un sportif, les jeux de divertissement, etc., ne figurent pas dans l'article.

Certaines sont d'ailleurs exemptées : voir alors l'article 44.

L'article 19 reprend les opérations qui sont assimilées à des prestations de services.

On distingue 2 subdivisions :

Art. 19 §1 : Utilisation d'un bien du patrimoine professionnel pour les besoins privés de l'asj.


Art. 19 §2 : Exécution pour soi-même de travaux immobiliers
ou pour des tiers sans contrepartie.

L'article 20, quant à lui, vise les intermédiaires dans les PS (courtiers, agences de voyages, ...).

2. EXTENSION NOTION D'ASSUJETTI

Nous savons que c'est l'article 4 du Code TVA qui définit la notion d'assujetti !

« Est considéré comme assujetti, **quiconque** effectue, dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le Code. »

 **La Directive TVA** dans sa nouvelle version et les nouvelles dispositions du Code belge de la TVA comportent donc également un **élargissement de la définition d'assujetti** pour l'application des règles relatives à la localisation des prestations de services.

 Article 21§1^{ier}

Pour l'application du présent article et de l'article 21bis, il faut entendre par « assujetti » :

- la personne visée à l'article 4,
- l'asj qui exerce également des activités ou effectue des opérations qui ne sont pas considérées comme étant des activités visées à l'article 2,
- la personne morale non asj identifiée à la TVA.

⇒ Sont donc aussi visés

- les assujettis exemptés en vertu de l'article 44 du Code TVA (telles que les professions libérales),
- les assujettis mixtes¹ (telles que les banques)
- les assujettis franchisés visés à l'article 56 bis du Code TVA.

- ❖ Tout d'abord, un **assujetti partiel** est désormais considéré comme un **assujetti** pour la localisation des services qui lui seront fournis.

*Un **assujetti partiel** est une personne morale ou physique qui réalise à la fois des opérations hors-champ d'application de la TVA et des opérations dans le champ de la TVA.*

Cet élargissement de la notion d'assujetti permet l'application des nouvelles règles de localisation des prestations de services à toutes les situations dans lesquelles un assujetti partiel a la qualité de preneur de services.

La TVA belge sera dès lors en principe due par les assujettis partiels établis en Belgique pour les services qu'ils reçoivent, dans la mesure où ceux-ci seront localisés à l'endroit où le preneur est établi en vertu de la nouvelle règle générale applicable aux opérations « B2B ».

- ❖ Ensuite, toujours pour les besoins de la localisation des prestations de services, une **personne morale non assujettie** est également *considérée* comme assujettie pour toute prestation de services qu'elle reçoit d'un prestataire établi dans l'Union européenne dès qu'elle est immatriculée à la TVA. En conséquence, elle sera redevable de la TVA belge par la déclaration spéciale pour la plupart des services qui lui sont fournis par des asj non établis en Belgique.

¹ La notion d'**assujetti mixte** vise la situation d'une personne qui exerce, dans le cadre d'une même activité économique, à la fois des opérations qui ouvrent droit à déduction de la TVA, et des opérations pour lesquelles aucune déduction n'est accordée. Ces dernières sont par exemple des opérations exemptées sur base de l'article 44 précité du Code TVA (médecins, ...).

Exemple

Une commune qui serait identifiée pour une activité spécifique (location de parkings) ou pour avoir dépassé le seuil d'acquisitions intracommunautaires (11.200 €), l'obligeant à s'identifier à la TVA.

⇒ Cette identification à la TVA aura pour conséquence (uniquement en matière de localisation des prestations) que la commune sera considérée pour ces opérations comme assujettie à la TVA, c'est-à-dire relation en « B2B ».

Cette extension de la notion d'assujetti pour les opérateurs économiques bénéficiaires de services a d'importantes conséquences.

→ Tout d'abord, en termes d'obligations déclaratives de tous les assujettis partiels, notamment dans le secteur public, mais également en terme budgétaire.

Exemple

● Cette extension de notion d'assujetti ne vaut que pour la question de la localisation des prestations de services.

Ne perdons pas de vue non plus qu'il appartient au prestataire de vérifier chez un preneur de services établi hors Union européenne s'il a ou non la qualité d'assujetti.

→ Il faut que le prestataire (celui qui s'occupe de la facturation avec ou sans TVA) apprécie la qualité de son client en se référant aux textes communautaires relatifs à la notion d'assujetti.

3. LOCALISATION

Tout comme les autres opérations visées par la TVA (LB et AIC), une prestation de services n'a lieu en Belgique que si le lieu où elle est réputée se situer se trouve en Belgique.

La Directive TVA prévoit 2 règles générales en matière de localisation des prestations de services qui dépendent de la qualité du bénéficiaire (preneur).



Les critères de localisation des services sont définis aux **articles 44 et 45 de la Directive TVA** et transposés dans **notre Code national aux articles 21§2 et 21bis**.

3.1 PRINCIPE GÉNÉRAL

3.1.1. SERVICE « B2B »

En vertu de l'article 44 de la DTVA 2006/112/CE, les prestations de **services fournies à un assujetti agissant en tant que tel** sont localisées à l'endroit où cet asj a établi le siège de son activité économique, un établissement stable.

⇒ Lorsque le client est un assujetti, la localisation des services, sauf dérogation, se situe à l'endroit de l'activité économique de ce preneur.

On parlera alors d'opération « Business to business » ou en raccourci « B2B ».



Article 21 § 2

Le lieu des prestations de services fournies à un asj agissant en tant que tel est l'endroit où cet asj a établi le siège de son activité économique.

Néanmoins, si ces prestations sont fournies à un établissement stable de l'asj situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu de la PS est l'endroit où cet établissement stable est situé.

A défaut d'un tel siège ou établissement stable, le lieu de la PS est l'endroit où l'asj a son domicile ou sa résidence habituelle.

Il reviendra donc, dans ce cas, au prestataire belge de s'assurer que **le preneur de services est bien un assujetti** selon la définition du nouvel article 21 § 1 du Code TVA.

⇒ Il découle de ce principe général que pour tous les services reçus par des assujettis établis en Belgique, la TVA belge sera en principe applicable.

Le redevable de la TVA (c'est-à-dire la personne devant collecter et verser la taxe au Trésor local) sera le **preneur** lui-même.

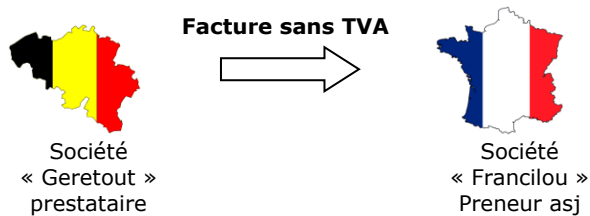
Une généralisation du mécanisme du report de paiement de la TVA sera donc d'application.

Règle générale	Preneur de services – assujetti (B2B)	À l'endroit où le preneur est établi (nouvel art. 44 de la DTVA- art. 21 §2 CTVA)
-----------------------	---	--

Exemple

Une entreprise belge « Geretout » facture des frais de gestion à une entreprise française « Francilou ».

*Cette prestation de services est **taxée dans le pays où le preneur de services est établi (France)** avec pour conséquence le fait que l'entreprise belge doit facturer ses prestations sans TVA, à charge pour l'entreprise française d'auto-liquider la TVA dans ses déclarations périodiques à rentrer en France.*



Notion de siège économique et établissement stable

Le siège économique

Il se définit comme étant le lieu où les *décisions importantes* d'une entreprise sont prises.

Il peut s'agir de l'endroit où :

- se trouve le siège social,
- se tient l'administration centrale,
- se tiennent les réunions des dirigeants,
- sont tenus les documents administratifs et comptables,
- les activités économiques sont gérées et dirigées,
- sont exercées les activités financières ou bancaires.


L'établissement stable

Les entreprises qui opèrent au niveau international disposent souvent d'établissements stables dans plusieurs pays. C'est-à-dire, qu'elles n'ont pas créé dans ces pays une société *distincte* mais disposent d'une **infrastructure suffisamment permanente**.

L'administration considère qu'un assujetti possède un établissement stable lorsque les 3 conditions suivantes sont réunies :

- l'asj a dans le pays un siège de direction, une succursale, une usine, un atelier, une agence, un magasin, un laboratoire,... ou toute autre installation
- l'établissement est géré par une personne apte à engager l'asj envers les fournisseurs et les clients
- l'établissement effectue de manière régulière des opérations visées par le Code.

En théorie, un établissement stable dispose également d'un numéro d'identification à la TVA dans le pays où il se situe.

 Pour une prestation de service, la prise en compte de la notion d'établissement stable comme critère de rattachement suppose que le service qui est fourni le soit pour les besoins propres de cet établissement.

En bref, l'établissement stable doit être le consommateur bénéficiaire effectif du service presté.

3.1.2. SERVICES « B2C »

Pour les prestations de services fournies à des personnes non assujetties ou à **un asj qui n'agit pas en tant que tel (consommateur final)**, l'article 45 de la DTVA 2006/112/CE prévoit que le lieu des PS est l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique.

⇒ Lorsque le client est un non assujetti, la localisation des services, sauf dérogations, oui oui toujours ! 😊, devient l'endroit où le prestataire est établi.

On parlera alors d'opération « Business to consumer » ou en raccourci « B2C ».



Article 21 bis § 1ier

Le lieu des prestations de services fournies à un non asj agissant est l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique.

Toutefois, si ces prestations sont effectuées à partir d'un établissement stable du prestataire, qui est établi en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu de la PS est l'endroit où cet établissement stable est situé.

A défaut d'un tel siège ou établissement stable, le lieu de la PS est l'endroit où le prestataire a son domicile ou sa résidence habituelle.

⇒ En règle générale, les services prestés par un assujetti établi en Belgique à destination de non assujettis seront donc soumis à la TVA belge.

Règle générale

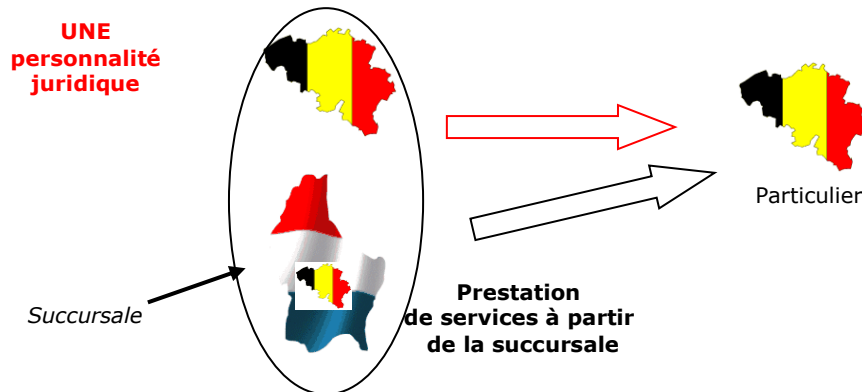
Preneur de services –
particulier (B2C)

À l'endroit où le
prestataire est établi
(nouvel art. 45 de la DTVA
et art. 21bis§1^{er} CTVA)

Par ailleurs, il est prévu que si les services sont fournis à partir d'un établissement stable du prestataire situé dans un autre État membre que celui dans lequel est situé le siège de son activité économique, ceux-ci seront localisés dans cet autre État membre.

Exemple

Un assujetti belge facture des prestations de conseils à destination d'un preneur non assujetti belge et que ces prestations ont été effectuées depuis sa succursale² luxembourgeoise, la facture sera émise avec TVA luxembourgeoise.

**3.1.3. QUID SI PRENEUR HORS UNION EUROPÉENNE ?**

Le lieu des prestations de services fournies à destination d'un **preneur assujetti** établi en dehors de l'Union européenne est, en vertu des nouvelles règles de localisation, situé en **dehors de l'UE**.

Il incombera en outre aux prestataires de déterminer s'ils ont ou non affaire à un client assujetti d'une part **ET** agissant en tant que tel d'autre part. Cette question sera d'autant plus délicate que les bénéficiaires sont, dans ce cas, localisés en dehors de la Communauté et qu'ils ne répondent dès lors pas forcément à des règles similaires à la législation TVA européenne.

La qualité d'assujetti doit être examinée sur base du droit européen qui définit cette notion comme étant celui qui « *exerce de façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une activité économique, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité* ».

👉 C'est donc au prestataire européen des services d'apporter la preuve que son client est bien un assujetti agissant en tant que tel.

🔦 Si, par contre, le preneur est un **non assujetti**, bien qu'il soit établi en dehors de l'Union européenne, la prestation sera localisée au sein de l'Union européenne, dans l'État membre du prestataire comme l'indique la règle générale en « B2C » en vertu de l'article 45 DTVA.

Exception pour une série de services : lieu = endroit du preneur non assujetti : art 21 bis§2,10°.

Une **succursale** est une entreprise directement rattachée à une autre société. À la différence de la filiale, la succursale n'a pas une personnalité juridique distincte de sa "maison-mère". C'est une simple structure décentralisée. Par exemple, contrairement à une filiale, la maison mère et la succursale ont une comptabilité commune, établissent la même liasse fiscale,... (Définition du site : <http://definition.actufinance.fr/succursale-797/>)

3.2 REDEVABLE

Parallèlement à la localisation d'un service, il est important de déterminer dans la relation d'affaire, la personne qui est redevable de la TVA.



C'est l'article 193 de la DTVA qui fournit cette information. La transposition est faite par le biais de l'article 51 dans notre Code.

Selon la règle générale, la taxe est due au Trésor par celui qui **fournit** le bien ou le service. Cependant, une règle dérogatoire prévoit qu'il peut s'agir du **preneur** du service !

Le redevable de la TVA désigne la personne qui doit :

- déclarer et acquitter la TVA à l'Etat si elle est due
- pouvoir justifier de l'exemption si une exception existe



Art. 51

§ 1er. La taxe est due :

1° par l'assujetti qui effectue une livraison de biens ou une prestation de services imposable qui a lieu en Belgique;

...

§ 2. Par dérogation au paragraphe 1^{er}, 1°, la taxe est due :

1° par le **preneur de services** lorsque le prestataire de services est un assujetti qui n'est pas établi en Belgique et que la prestation de services est réputée avoir lieu en Belgique conformément à l'article 21 § 2. »

⇒ Par dérogation, lorsque la prestation de services est fournie par un assujetti qui est établi dans un autre État membre, le preneur de services, assujetti établi en Belgique, est **obligé** d'appliquer le mécanisme d'*auto-liquidation*³.

Il en découle qu'il revient au **preneur** lui-même d'acquitter la TVA due sur la prestation (et le cas échéant la déduire) dans la même déclaration périodique.

Dans la déclaration du preneur

grilles 82 + 88 pour le montant HTVA

grilles 59 + 55 pour le montant de la TVA

Inversement, l'assujetti prestataire belge devra facturer ses prestations de services **sans TVA** avec mention sur la facture « TVA due par le cocontractant – article 44 et 196 de la DTVA » ainsi qu'inscrire le numéro de TVA du preneur de services. Il utilisera la grille 44 de sa déclaration. À charge pour l'assujetti preneur établi dans un autre État membre d'auto-liquider la TVA dans sa déclaration périodique.

Dans la déclaration du prestataire

Grille 44 pour le montant HTVA

³ Nouvelle dénomination d'un principe identique à celui du mécanisme du report de perception (« *reverse charge* »).

3.3 DÉCLARATION

Les prestations de services faites par **un prestataire belge à un preneur non établi en Belgique** mais dans l'Union européenne et localisées selon la règle générale B2B au lieu de l'établissement du preneur s'inscrivent dans la grille 44.

C. Services pour lesquels la TVA étrangère est due par le cocontractant

 ,

44

4 conditions sont à remplir simultanément :

1. La nature du client

- un assujetti identifié à la TVA ou;
- une personne morale non assujettie qui est identifiée à la TVA en raison de ses activités à la sortie ou en raison de ses acquisitions intracommunautaires de biens;

2. La prestation visée à l'article 21, §2 du CTVA en relation B2B;

3. Le preneur de services est le redevable de la taxe

4. Les prestations de services ne sont pas exemptées de la taxe dans l'Etat membre du preneur.

⇒ L'assujetti belge doit donc s'informer sur le statut fiscal de la prestation dans l'Etat membre du preneur. Dans la mesure générale de bonne foi, et en vue d'éviter de supporter des frais conséquents pour déterminer ce statut fiscal dans un autre Etat membre, l'Administration estime suffisant que l'assujetti et son client conviennent que ce dernier l'informe en cas de prestation exemptée dans son Etat membre. Cet accord doit pouvoir être prouvé à l'égard de l'Administration.

👉 Ces opérations doivent être reprises dans le relevé intracommunautaire du déclarant au regard desquelles est notée la lettre S.

Les prestations reçues et localisées en Belgique en vertu de la règle générale du lieu d'établissement du preneur et pour lesquelles **l'assujetti établi en Belgique est redevable de la taxe** sont à inscrire notamment dans la nouvelle grille 88.

E. Services intracommunautaires avec report de perception □□□□□□□□□□ , □□ 88

4 conditions sont à remplir simultanément :

- 1. **Le prestataire est un assujetti** qui est établi dans un Etat membre de l'Union européenne, autre que la Belgique;
- 2. **Les prestations de services sont localisées en Belgique** (règle B2B)
- 3. **Le preneur de services belge est le redevable** de la taxe (soit le prestataire n'a pas d'établissement stable en Belgique, soit cet établissement stable ne participe pas d'une manière directe et exclusive aux prestations de services);
- 4. **Les prestations de services ne sont pas exemptées** de la taxe en Belgique.

👉 Cette grille 88 est mise en concordance avec le relevé intracommunautaire du prestataire établi dans l'Union européenne qui doit reprendre cette prestation dans son relevé intracommunautaire sous la lettre S.

Le montant facturé HTVA sera repris également dans la grille 82.

A. Montant des opérations à l'entrée compte tenu des notes de crédit reçues et autres corrections :			
- marchandises, matières premières et matières auxiliaires	<input type="text"/>	<input type="text"/>	81
- services et biens divers	<input type="text"/>	<input type="text"/>	82
- biens d'investissement	<input type="text"/>	<input type="text"/>	83

La TVA due sera inscrite dans la grille 55 et également dans la grille 59 dans la mesure où elle est récupérable.

- grilles 86 et 88	<input type="text"/>	<input type="text"/>	55
A. TVA déductible	<input type="text"/>	<input type="text"/>	59

Grille 03

Cette grille (mais aussi la grille 01 ou 02 en fonction du taux visé par la nature de la prestation effectuée) contient, en plus :

- ✓ le montant de la base d'imposition des prestations de services :
 - réalisées avec des clients non assujettis (relation B to C) non établis en Belgique (qu'ils soient établis dans l'Union européenne ou non)
 - localisées selon la règle générale de localisation au lieu du prestataire de services (article 21bis, §1er, CTVA) ou qui sont localisées en Belgique selon les règles dérogatoires de localisation (article 21bis, §2, CTVA)
- ✓ depuis le 1er janvier 2011, pour les ventes de bâtiments neufs, non seulement le montant de la base d'imposition relatif à la vente de la construction mais aussi du terrain y attenant.

B. Opérations pour lesquelles la TVA est due par le déclarant :

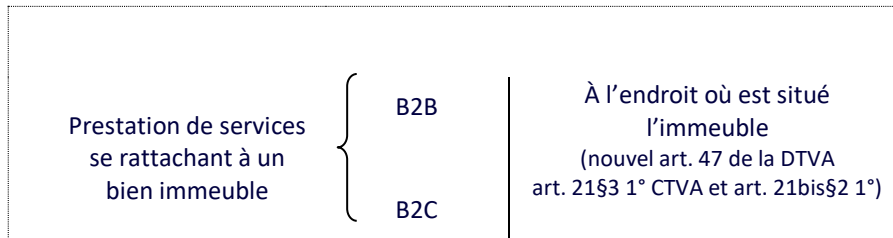
- au taux de 6 p.c.	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> , <input type="text"/> <input type="text"/>	01
- au taux de 12 p.c.	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> , <input type="text"/> <input type="text"/>	02
- au taux de 21 p.c.	<input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> <input type="text"/> , <input type="text"/> <input type="text"/>	03


3.4 CRITERES SPECIFIQUES

Simplification ?

Les critères de base, du lieu du preneur asj ou du lieu du prestataire, connaissent des exceptions. Certaines de ces exceptions touchent tous les clients (asj ou non), d'autre, par contre, ne visent que des preneurs non assujettis.

3.4.1. SERVICE RELATIF A UN IMMEUBLE

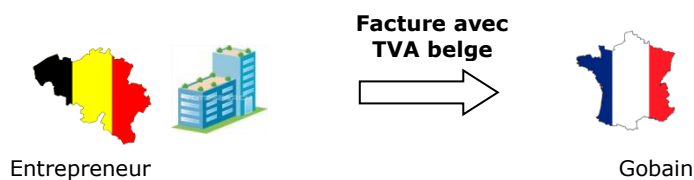


 La notion d'immeuble et de services se rattachant à un immeuble est définie désormais (au 01/01/2017) par la Directive TVA :

- Art. 13ter DTVA : notion de bien immeuble
 Tout immeuble ou construction fixée au sol qui ne peut être aisément démonté(e) ou déplacé(e).
 Tout élément installé et faisant partie intégrante d'un immeuble sans lequel cet immeuble ou construction est incomplet, tel qu portes, fenêtres, toitures, escaliers et ascenseurs.
 Tout élément installé dans un immeuble qui ne peut être déplacé sans destruction ou modification de l'immeuble (les meubles fixés à demeure).
- Art. 31 bis et ter DTVA : prestation se rattachant à un immeuble
Exemples : établissement des plans, surveillance sur place, travaux de démolition et de construction, travaux de canalisation, péages routiers, ...

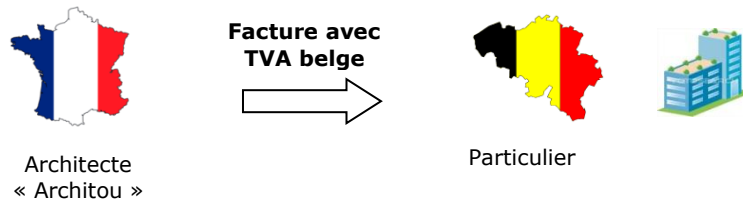
Exemples

1. *Un entrepreneur asj BE construit un immeuble en Belgique pour le compte de l' asj français Gobain.*



Lieu	Lieu de l'immeuble, ici la Belgique (nouvel art. 47 DTVA – cfr. article 21 § 3, 1° du CTVA)
Redevable	Le prestataire (art. 193 DTVA – cfr. article 51 § 1 ^{er} , 1° du CTVA) car l'immeuble est situé en Belgique
Conséquences	La facture sera envoyée par l'entrepreneur belge avec TVA belge

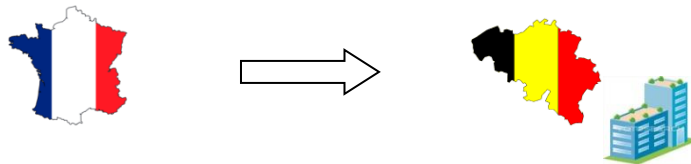
2. Monsieur TRUCMUCH, particulier belge, fait appel aux services d'un architecte français, Monsieur « Architou » pour envisager la rénovation d'un immeuble lui appartenant et situé en Belgique.



Lieu	Lieu de l'immeuble, ici la Belgique (nouvel art. 47 DTVA – cfr. article 21 bis § 2, 1° du CTVA)
Redevable	Le prestataire : l'architecte Architou (art. 193 DTVA – cfr. article 51 § 1 ^{er} , 1° du CTVA)
Conséquences	L'architecte doit se faire identifier à la TVA en BE et facturer TVA belge

NB : pas de relevé intracommunautaire

3. Une société française asj FR facture une prestation de nettoyage des vitres d'un immeuble situé en Belgique. La facture est envoyée à un client asj BE.



Lieu ?
Redevable ?

4. Un entrepreneur asj BE facture une prestation de démolition du hall d'entrée d'un immeuble d'une société commerciale asj BE.

Lieu ?
Redevable ?

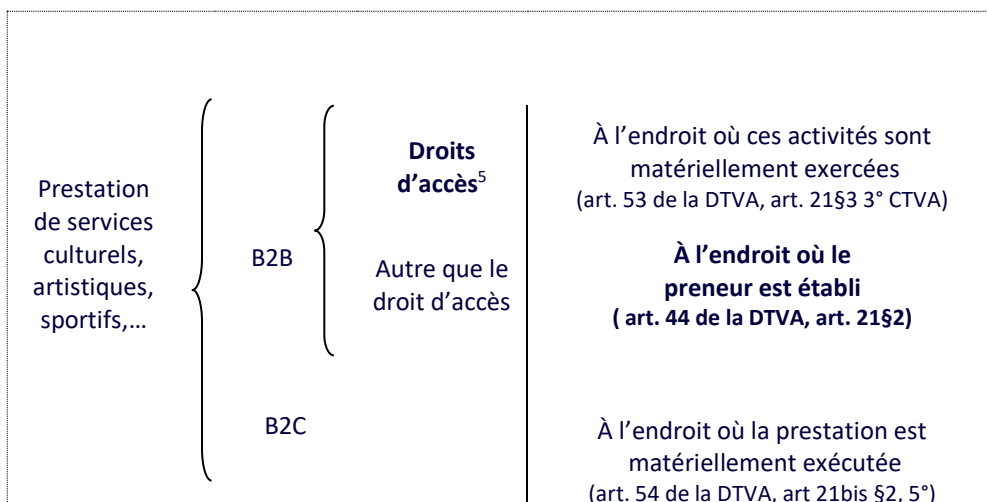
3.4.2. SERVICES CULTURELS, ARTISTIQUES, SPORTIFS, ...

Pour ce type de service, il faut distinguer les prestations rendues à des assujettis de celles rendues à des consommateurs finaux.

⇒ Si le preneur est un **assujetti** à la TVA (« B2B »), seules les prestations ayant pour objet de donner accès à des manifestations⁴ culturelles, artistiques, etc. seront localisées à l'endroit où les prestations sont **matériellement exercées**.

Les prestations ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, etc. seront localisées au **lieu d'établissement du preneur** (nouvel article 44 de la Directive TVA).

⇒ Si le preneur de services **n'est pas assujetti** à la TVA (« B2C »), le critère de localisation demeurera l'endroit où la prestation est **matériellement exécutée**, tant pour le droit d'accès que pour les autres prestations culturelles, artistiques,...



Exemples

Une société française spécialisée dans l'organisation de foires commerciales dans l'Union européenne assure le montage et démontage du stand de l'exposant belge Olma sur une foire en Allemagne. La facture est envoyée à l'assujetti belge.

Lieu
Redevable

Le Rijksmuseum à Amsterdam perçoit le prix d'entrée des visiteurs.

Lieu
Redevable

⁴ L'**accès à la manifestation** couvre la permission d'entrer dans un lieu où se déroule cette manifestation et d'y assister moyennant la détention d'un billet d'entrée.

3.4.3. TRAVAUX SUR BIENS MEUBLES CORPORELS

Expertises ou travail sur biens meubles corporels	{ B2B B2C	À l'endroit où le preneur est établi (art. 44 de la DTVA art. 21 §2 CTVA)
		À l'endroit où ces activités sont matériellement exercées (art. 54 de la DTVA art. 21bis §2,6°, c) CTVA)

Les expertises ou les travaux portant sur des biens meubles corporels **au profit de personnes non assujetties** sont localisés à l'endroit où les prestations sont matériellement exécutées.

Alors que si le preneur est un assujetti alors c'est la règle générale qui s'applique !

📖 La modification des règles de localisation concernant les expertises fournies à des personnes assujetties a permis une importante simplification dans la mesure où il importe dorénavant peu de savoir où les services sont effectivement prestés.

Exemples

1. *Un touriste italien en voyage en Belgique fait réparer sa voiture auprès du garage Paise à Wandre.*

Lieu
Redevable

2. *La société « Infomark » dont le siège social est en Belgique, effectue des prestations d'entretien et de réparation de matériel informatique. Le client est une société allemande « Schmitz und Sohn AG » et le matériel se trouve en Allemagne.*

Lieu
Redevable
Déclaration

3.4.4. SERVICES DE RESTAURANTS ET RESTAURATION

Prestation de restaurant et de restauration	À bord de navires, d'aéronefs ou de train	<ul style="list-style-type: none"> B2B B2C 	Au lieu de départ du transport (art. 57 § 1 de la DTVA art 21§3, 6° et 21bis§2,8° CTVA)
	PAS à bord de navires, d'aéronefs ou de train	<ul style="list-style-type: none"> B2B B2C 	À l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (art. 55 de la DTVA, art 21§3,4° et 21bis §2,6°a) CTVA)

L'article 55 de la Directive TVA précise que la règle de localisation des prestations demeure le lieu où celles-ci sont **matériellement exécutées**, que la prestation soit rendue au profit d'un assujetti ou d'une personne non assujettie.

Toutefois, si les prestations sont rendues **à bord** de navires, d'aéronefs ou de trains, elles seront localisées au **lieu de départ du transport** des passagers (article 57 de la Directive TVA).



Services de restaurant ou restauration : livraison de biens ou prestation de services ?

L'article 18 §1^{er},11° du CTVA qualifie de prestation de service « la fourniture de nourriture et de boissons effectuée dans les restaurants et les débits de boissons et plus généralement dans des conditions telles qu'elles sont consommées sur place ».

Exemples

- fourniture de plats préparés avec un service à table (notamment les restaurants)
- fourniture de plats préparés avec mise à disposition d'une infrastructure (libre-service)

Il faut bien noter que la fourniture d'aliments et boissons doit être accompagnée par des services connexes suffisants permettant la consommation immédiate des aliments ou boissons.

Parmi les services figurent entre autres : la prise de commande à table, le service, le débarrassage, etc.

Service de restaurant et de restauration ?

On considère qu'un service de restaurant couvre les services fournis dans les installations du prestataire, alors qu'un service de restauration couvrent plutôt les services fournis en dehors des dites installation.

► ► La distinction à opérer entre une livraison de biens et une prestation de services en matière de fourniture de repas et de boissons constitue un paramètre important pour déterminer :

- L'application du taux de TVA : 6%, 12% ou 21% ;
- Si le seuil de 25 000 € est dépassé ou non : obligation du système de caisse enregistreuse).

Les malheurs de Manfred Bog – Résumé des faits

Monsieur Manfred Bog, assujetti allemand, vend sur des marchés hebdomadaires des boissons et des plats préparés prêts à la consommation (frites et saucisses principalement) dans des véhicules de restauration.

Ces véhicules disposent d'un comptoir et d'une protection en verre sous laquelle une planche circulaire peut être utilisée pour consommer les plats sur place ainsi que d'un dispositif construit comme une table au-dessus du timon et également utilisé comme lieu de consommation protégé par un toit dépliant.

En 2004, monsieur Bog a déclaré les opérations de vente de plats au taux réduit, or, au cours d'un contrôle spécial à la TVA, le contrôleur constate que les clients consomment en général les produits sur place. En 2006, l'administration fiscale allemande a émis un avis d'imposition pour la vente des plats qu'elle considère comme taxable au taux normal.

Qui a tort, qui a raison ?

En Belgique, le point de vue administratif *jusqu'au 30/11/2017*, considère qu'il y a une simple **livraison de nourriture** quand les **4 conditions cumulatives** suivantes étaient remplies :

- la nourriture et les boissons pouvaient être consommées en plein air, sous un auvent ou non ;
- la nourriture et les boissons devaient consister en des préparations en continu : baraque à frites ou hot dog, etc ;
- les contenants ou emballages devaient être à usage unique en papier ou carton ou plastique ;
- pas de service à table effectué par l'exploitant.

Cependant, cette position a engendré pas mal d'effets indésirables et ainsi, l'administration a revu sa copie en se basant sur le règlement européen n°282/2011.

A partir du 1/12/2017, le critère de services connexes prédominants permet de faire la distinction entre une LB d'une PS.

Les services de restaurant et de restauration consistent en la fourniture d'aliments ou de boissons préparés ou non ou les 2 destinés à la consommation humaine **accompagnée par des services connexes suffisants permettant la consommation immédiate** de ces aliments ou boissons.

La fourniture d'aliments ou de boissons préparés ou non sans aucun autre service connexe n'est pas considérée comme un service de restaurant ou restauration.

Pour pouvoir apprécier cette distinction, il convient de vérifier si la consommation est réalisée dans une installation à l'intérieur ou en plein air.

2 situations sont à envisager :

- **Consommation dans une installation à l'intérieur**
Des tables hautes ou non avec des chaises qui permettent aux clients de consommer sur place = prestation de restaurant si les clients utilisent cette infrastructure.
- **Consommation en plein air**
On parle de prestation de restaurant dès que :
 - Il y a une mise à disposition de tables (hautes ou non ou comptoir rabattable)
 - + un des **4 aspects** de services suivants
 - + utilisation de l'infrastructure par les clients

1. Il est au moins prévu un élément d'infrastructure accessoire qui rend la consommation plus agréable !
2. Il y a du mobilier pour permettre une consommation de la nourriture et ou boissons en position assise ;
3. Il y a un service à table **ou** de la vaisselle disponible pour une consommation effective sur place ;
4. Il y a un service à table et/ou le client ne débarrasse pas.

L'Arrêt Manfred Bog a engendré, en Belgique, une Décision administrative (ET 100 717 – juin 2014) qui précise que les prestations suivantes sont des **prestations de services (et non des livraisons de biens)** :

- La fourniture de plats préparés qui s'accompagne d'un service à table.
Ex. : restaurant traditionnel.
- La fourniture de plats préparés avec mise à disposition d'une infrastructure (tables, chaises, assiettes, ...) suffisant pour permettre la consommation sur place.
Ex. : restauration libre-service.
- La fourniture de plats préparés avec une intervention matérielle chez le client (préparation des plats sur place, service, fourniture d'assiettes, ...).

3.4.5. LOCATION DE MOYENS DE TRANSPORT

Il y a lieu de distinguer la location de courte durée et la location de longue durée.

Les services de location à **court terme** sont localisés à l’endroit où le moyen de transport est effectivement ***mis à la disposition du preneur***, que la prestation soit rendue au profit d’un assujetti ou d’un particulier.

Il faut noter que par « mise à disposition du preneur », il faut comprendre l’endroit où le preneur en prend **physiquement possession**.

Pour ce qui est d’une location de **longue durée** (> à 30 jours), il n’y a plus de différence entre les clients (B2C et B2B), le lieu est désormais l’endroit où est situé le preneur.

Le § 2 de l’article 56 de la Directive TVA définit la notion de **courte durée** : « *la possession ou l’utilisation continue du moyen de transport pendant une période ne dépassant pas trente jours, et, dans le cas d’un moyen de transport maritime, pendant une période ne dépassant pas nonante jours* ».



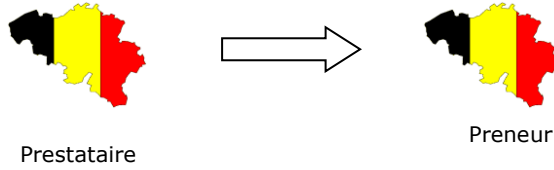
Cette disposition est transposée en droit belge par les articles 21 § 3, 5° et 21bis § 2, 7° et 7°bis du Code TVA.

Location d'un moyen de transport	Long terme	B2B	À l’endroit où le preneur est établi (nouvel art. 44 de la Directive TVA, art.21§2 CTVA)
		B2C	À l’endroit où le preneur est établi (art. 45 de la Directive TVA Art.21 bis§2, 7°bis CTVA)
	Court terme		À l’endroit où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur (art. 56 § 1 de la Directive TVA Art. 21§3,5° et art. 21 bis §2,7° CTVA)

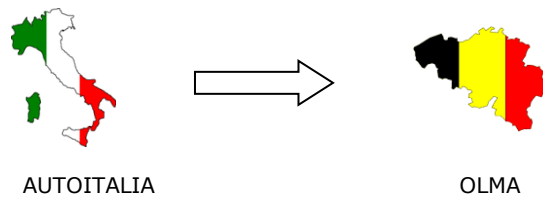
*Il existe cependant encore une exception. Lorsque le moyen de transport est un **bateau de plaisance** et ce dernier est fourni à partir du siège d’activité du prestataire. La localisation de la prestation de services sera le lieu de mise à disposition.*

Exemple

Une voiture est donnée en location à un belge par un loueur établi en Belgique AVIS pour une durée de 18 jours pendant lesquels divers pays d'Europe sont parcourus.

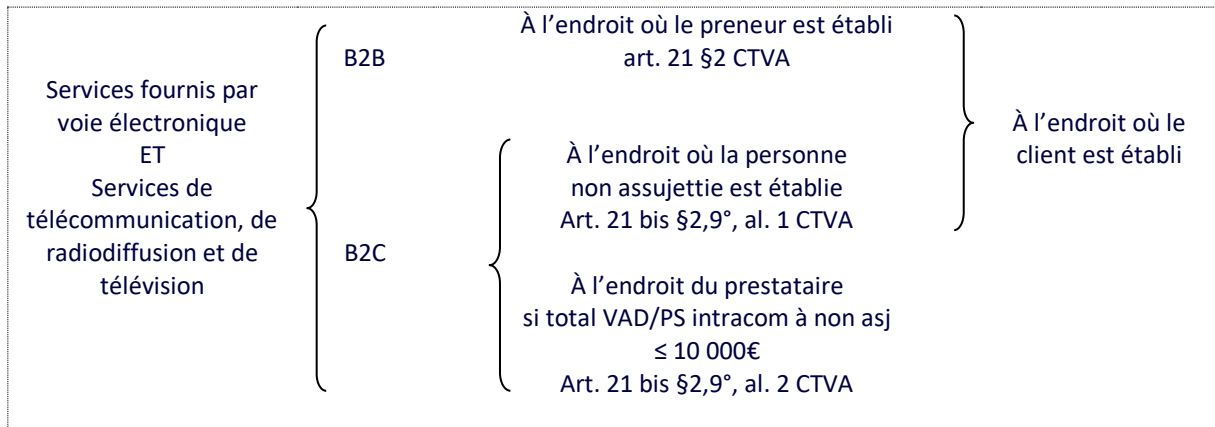
**Lieu****Redevable****Facture****Déclaration chez loueur****Exemple**

La société OLMA assujettie en Belgique loue une voiture auprès de la société AUTOITALIA pendant une période de 45 jours.

**Lieu****Redevable****Facture****Déclaration chez
preneur**

3.4.6. SERVICES FOURNIS PAR VOIE ELECTRONIQUE ET DE TELECOMMUNICATION, RADIODIFFUSION ET DE TV

Au 1^{er} janvier 2015, tous ces services, appelés désormais *services numériques*, fournis à des non assujettis sont soumis à la TVA du pays du destinataire (le client). Il favorise ainsi la neutralité entre les produits locaux et ceux provenant d'un autre pays et se rapproche ainsi du fondement même de la TVA, taxe sur la consommation. Ce principe de localisation rejoint celui en B2B, du moins en partie.



En B2B, c'est la règle générale prévue à l'article 21§2 qui s'applique.

Le prestataire fournit alors une facture en exonération de la TVA. A charge du preneur de la déclarer dans son pays.

En B2C, le fournisseur de pareils services doit faire en sorte d'acquitter la TVA :

- **Locale** (facture émise avec de la TVA étrangère), ce qui signifie qu'en principe il doit s'enregistrer dans chaque Etat membre où il compte des clients non assujettis pour y déclarer les TVA dues.
- **De son pays** dans le cas où il réalise des VAD/PS à des particuliers dans d'autres pays de l'UE pour un montant ne dépassant pas 10 000€.

Mini guichet unique ou *MOSS devenu OSS* au 1^{er} juillet 2021



Article 58 quater Code TVA

Rappel

Pour réduire les charges administratives, il est prévu de centraliser les TVA étrangères via un guichet unique appelé MOSS - Mini One Stop Shop devenu OSS – One Stop Shop. **Voir page 33.**

La Directive TVA avait déjà prévu pour les prestataires établis en dehors de l'U.E. pareil régime particulier. Ce mécanisme a été revu en profondeur pour l'appliquer également aux prestataires situés en U.E.

Ainsi, le mini guichet unique ou MOSS devenu OSS signifie que les prestataires de services électroniques réalisant pareils services au profit de clients non assujettis résidants dans d'autres États membres, peuvent remplir toutes leurs obligations TVA dans leur pays.

Notons que ce schéma « OSS » n'est pas obligatoire. Les prestataires restent libres d'appliquer les règles normales au niveau TVA.



Mais qu'entend-t-on par ...

Services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ?



C'est l'article 18§1^{ier}, al.2,14° du CTVA qui définit les services de télécommunications :
« ... les services ayant pour objet la transmission, émission et réception des signaux, écrits, images et sons ou informations de toute nature par fils, radio, moyens optiques ou par d'autres moyens électromagnétiques ... »

Services fournis par voie électronique ?



L'article 18§1^{ier}, al. 2 16° CTVA a transposé l'annexe II de la DTVA qui fournit une liste non exhaustive d'opérations qui sont considérés comme fournis par voie électronique.

« Sont notamment considérés comme tels, les services fournis par voie électronique ayant pour objet la fourniture et l'hébergement de sites informatiques, la maintenance à distance de programmes et d'équipement, la fourniture de logiciels et la mise à jour de ceux-ci, la fourniture d'images, de textes et d'informations et la mise à disposition de bases de données, la fourniture de musique, de films et de jeux, y compris les jeux de hasard ou d'argent, d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement et la fourniture de services d'enseignement à distance.

Lorsque le prestataire de services et le preneur communiquent par courrier électronique, cela ne signifie pas en soi que ce service est un service fourni par voie électronique. »

C'est-à-dire :

- fourniture et hébergement de sites informatiques
- maintenance à distance de programmes et équipement
- fournitures de logiciels et mise à jour
- fournitures d'images, de textes, d'informations
- fourniture de musique, de films, jeux
- ...



Lorsque le prestataire de services et le preneur communiquent par courrier électronique, cela n'est pas considéré comme « *service fourni par voie électronique* ».

Une émission de radio ou de TV transmise sur l'Internet et simultanément par ondes hertziennes ou câble et satellite constitue un service de « *radiodiffusion et de télévision* ».

Par contre, si l'émission est diffusée exclusivement sur l'Internet, alors il s'agit d'un « *service fourni par voie électronique* ».

☞ Il n'existe pas encore d'approche unanime quant à la portée de la notion de « services électroniques » dans les différentes EM de l'U.E.. Ainsi, en Belgique, on s'en tient toujours à la définition visée dans la circulaire n°9/2003 dans l'attente de l'adoption d'une position commune au niveau européen.

La Commission européenne plaide pour une interprétation large de la notion de « service électronique ».

Selon elle, 4 conditions doivent être remplies :

- Le service doit être fourni sur internet ou sur un réseau informatique.
- Le service doit être largement automatisé.
- Il ne nécessite qu'une intervention humaine minimale.
- Il ne peut être assuré en l'absence de technologie de l'information.

La portée de la notion de service électronique a déjà été examinée par le Comité TVA (organe de concertation de la Commission européenne) et ce travail continue ... même si on s'accorde à dire que ce segment est en plein développement (de nouveaux services numériques arrivent continuellement sur le marché). Difficile dans ce cas d'arriver à une définition univoque.

Exemple : Livres numériques

La taxation des livres électroniques montre que la TVA n'est pas un impôt simple !

Les faits

Depuis le 1er janvier 2012, le Grand-Duché du Luxembourg et la France appliquaient un taux réduit aux livres électroniques téléchargés depuis un site web. Les deux Etats membres estimaient que, comme les livres électroniques et papier avaient la même fonctionnalité, il n'y avait pas lieu de faire de distinction entre les formats papier numérique et que les deux pouvaient donc bénéficier du taux réduit.

La Commission maintenait par contre que l'extension du bénéfice du taux réduit aux opérations de fourniture de livres par voie de téléchargement était contraire à la directive TVA et a formé un recours contre la République française auprès de la Cour de justice de l'Union européenne. Signalons au passage que la Belgique a soutenu la France et le Grand-Duché du Luxembourg devant la Cour européenne.

La Cour fait remarquer qu'à l'annexe III de la Directive qui détermine à quels biens et services un taux réduit peut être appliqué, il est explicitement fait mention de la « fourniture de livres, sur tous types de support physique ». A cet égard, la Cour fait remarquer que, bien qu'un livre électronique ne puisse être lu qu'à l'aide d'un support physique, tel qu'un ordinateur, ce support n'est pas compris dans la fourniture des livres électroniques. La fourniture de livres électroniques ne relève par conséquent pas du champ d'application de ladite annexe : Les livres électroniques doivent être considérés pour les besoins de la TVA comme des « services fournis par voie électronique », lesquels sont soumis au taux de TVA normal.

Conclusion

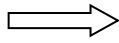
Au 1^{er} juin 2017, le Parlement européen a finalement adopté un texte pour permettre l'application du taux de TVA réduit pour les livres numériques.

Exemples

1. *Proximus SA, assujetti en Belgique, facture des communications à des particuliers établis en en Allemagne.*



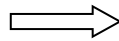
**Facture avec
TVA DE**



2. *Coyote System SARL, assujetti en France facture le renouvellement de l'abonnement de 48 mois à un assujetti belge.*



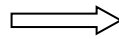
Facture ...



3. *Berlitz New Jersey facture un logiciel d'apprentissage des langues à des particuliers belges.*



Facture ...



3.4.7. PRESTATIONS DE TRANSPORT

Jusqu'au 31 décembre 1992, les opérations de transport de biens bénéficiaient d'une exemption dans le trafic international, quel que soit le lieu où elles étaient censées se situer pour l'application de la TVA. Cependant, l'abolition des frontières fiscales a remis en cause tout le mécanisme de taxation !

Et avec le VAT Package, des nouvelles règles sont apparues !

Et, en matière de localisation du transport, on distingue plusieurs types de prestations :

- les prestations de transport de passagers ;
- les prestations de transport de biens autres qu'intracommunautaires ;
- les prestations de transport intracommunautaires de biens ;
- les prestations accessoires au transport.

Les modifications enregistrées concernent surtout les transports de biens pour le compte de clients assujettis (situation « *Business to Business* »), qui sont localisées depuis le 1^{er} janvier 2010 **au lieu du preneur**.

🌀 Dans les **relations « B2B »**, les règles de localisation sont identiques pour TOUS les transports de biens.

⇒ Par conséquent, le fait qu'il s'agisse d'un transport national, à l'exportation, à l'importation ou intracommunautaire de biens n'a plus aucune importance puisque la prestation est toujours localisée à l'endroit où ce preneur a établi le siège de son activité économique ! Facile alors ! 😊

👉 Néanmoins,

SI l'assujetti preneur de services possède un **établissement stable** situé dans un pays autre que celui où il a établi le siège de son activité économique et que la prestation de services est fournie à cet établissement stable, la prestation de services sera localisée à l'endroit où cet établissement est situé.

« Etablissement stable au bénéfice duquel une prestation de services est effectuée »??

On entend par là un établissement qui présente un degré suffisant de permanence et possède une structure adéquate en termes de moyens humains et techniques qui permettent de recevoir et d'utiliser les services qui lui sont rendus, autrement dit l'établissement doit être capable de recevoir et d'utiliser matériellement les services.

3.4.8. TRANSPORT INTRACOMMUNAUTAIRE DE BIENS



C'est l'article 1 du CTVA qui en donne la définition :

§ 6. Pour l'application du présent Code, on entend par
1° « transport intracommunautaire de biens » : tout transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés sur les territoires de 2 EM différents.
Est assimilé à un transport intracommunautaire de biens, le transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés en Belgique, lorsque ce transport est directement lié à un transport de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée sont situés sur le territoire de 2 EM différents »
2° « lieu de départ » le lieu où commence effectivement le transport des biens ;
3° « lieu d'arrivée » le lieu où s'achève effectivement le transport des biens ;

Localisation ?



L'article 50 de la Directive TVA prévoit que « *le lieu des prestations de transport intracommunautaire de biens effectuées pour des personnes non assujetties est le **lieu de départ** du transport* ». Cette règle est retranscrite dans l'article 21bis § 2, 4° du Code TVA.

⇒ Celle-ci n'est applicable que pour les transports intracommunautaires de biens, c'est-à-dire d'un État membre vers un autre, effectués pour le compte de clients **non assujettis (« B2C »)**.

⇒ Dans le cadre de relations **entre assujettis (« B2B »)**, la règle générale de l'article 44 de la Directive TVA est d'application, de telle sorte que ces prestations sont localisées à l'endroit où le preneur est établi (que ce preneur soit établi à l'intérieur ou en dehors de l'Union européenne).

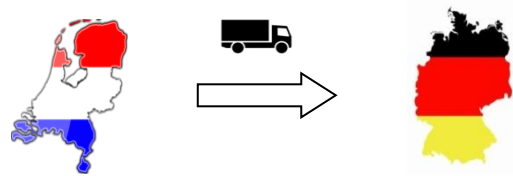
Cette règle s'accompagne d'un report de perception de la TVA dans le chef du preneur assujetti via l'auto-liquidation de la taxe dans sa déclaration périodique si le transporteur n'est pas établi dans l'État membre où est localisée la prestation de transport (article 196 DTVA - cfr. article 51 §2, 1° du CTVA).

Transport intracommunautaire	B2B	À l'endroit où le preneur est établi (art. 44 de la DTVA, art. 21 §2)
	B2C	Lieu de départ du transport (art. 50 de la DTVA, art.21 bis §2, 4°

Exemples

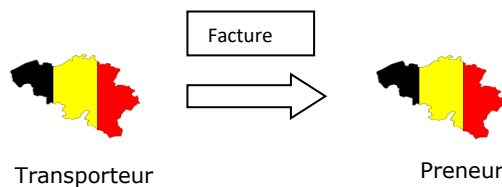
Transport intracommunautaire en B2B

La société d'informatique « Infotech » possédant son siège social à Saint-Vith (Belgique) fait appel au transporteur « Ziegros » situé à Eupen en Belgique, pour le transport de marchandises de Maastricht (Pays-Bas) à Aix-la-Chapelle (Allemagne). Cette prestation de transport coûte 500,00€ hors TVA.



Transport intracommunautaire en B2C

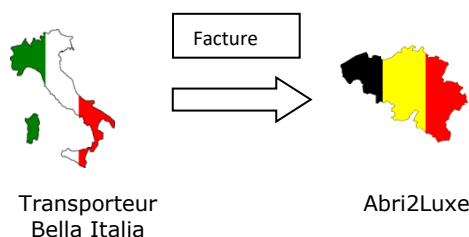
Madame Emma Niaque, non assujettie à la TVA habite dans un petit village non loin de Bastogne (Belgique). Elle charge le transporteur belge « Transportout » d'effectuer le transport de marchandises de Clervaux (Grand-Duché de Luxembourg) à Bastogne (Belgique). Le prix du transport est de 250,00€ HTVA pour une distance de 27 km.




Transport national en B2B

Un assujetti établi en Belgique « Abri2Luxe » charge une entreprise en transport italien « Bella Italia » d'un transport de marchandises de Rome (Italie) à Florence (Italie).

L'entreprise « Bella Italia » ne dispose d'aucun établissement stable en Belgique. Le coût de ce transport est de 1 300,00 € HTVA pour les 285 km séparant les deux villes.



PARTIE 3 – ETUDES DE CAS SUR LES OPERATIONS INTRACOM – LB/PS

 Pour vous exercer, voici une série d'opérations. Pour chacune d'entre elles, veillez à préciser les références légales complètes, donner les grilles de la déclaration chez le Belge si celui-ci est un assujetti et motiver vos réponses par un commentaire.

Cas n°1

Le 15/01, un assujetti belge achète des marchandises à un fabricant hollandais.

Ce dernier assure le transport vers le domicile de l'acheteur belge.

Prix de la transaction (transport compris) : 27 500 EUR.

Les marchandises sont transportées et livrées le 25/02.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du vendeur
Formalités de l'acheteur belge



Cas n°2

Le 06/02, Herr Martens résident en Allemagne achète en Belgique une voiture : 30 000 €. Il assure lui-même le transport.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du vendeur belge
Formalités de l'acheteur allemand



Cas n°3

Des particuliers belges achètent des biens en ligne et se les font livrer par le fournisseur. Deux hypothèses sont envisagées :

- ▶ La société française réalise des ventes à distances intracommunautaires à des particuliers pour plus de 10 000€/an.
- ▶ La société française ne réalise que des VAD intracommunautaires à des particuliers qu'exceptionnellement (ch. d'affaires inférieur à 10 000€).

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du vendeur
Formalités de l'acheteur belge



Cas n°4

La société belge Nomacorc, fabricant de bouchons, reçoit une facture d'une société luxembourgeoise qui a réalisé une étude de marché en Asie. La facture s'élève à 2 750 €.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du vendeur
Formalités de l'acheteur belge

**Cas n°5**

Le 05/12, le restaurant étoilé d'Arabelle Meirlaen envoie des nappes ainsi que les vestes de travail des cuisiniers et serveurs dans un lavoir spécialisé en Hollande. La marchandise revient par camion 5 jours plus tard, date à laquelle la facture est établie pour un montant de 850 €.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du restaurant belge

**Cas n°6**

La commune de Stavelot achète le 20/01 des fleurs à un horticulteur hollandais pour 50 000 EUR. Le vendeur livre la marchandise à la commune le 15/02 et remet la facture à ce moment.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du vendeur
Formalités de l'acheteur belge

**Cas n° 7**

Le 01/09, un assujetti belge vend « au comptoir » 12000 m2 de revêtement de sol à un hôpital de Caen, celui-ci réalise sa première AIC.

La facture est délivrée le 18/10 pour 77 500 EUR.

C'est à cette date qu'un transporteur de l'hôpital prend possession de la marchandise.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du vendeur belge
Formalités de l'acheteur français

**Cas n°8**

Le 29/12, la société Ecobati reçoit la facture du transporteur PRONTO, identifié en Italie, pour le transport Bruxelles/Milan d'un lot de marchandises : 250 €.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du Belge



Cas n°9

Le 28/02, la margarinerie Aigremont reçoit une facture d'AVIS pour la location d'une voiture en Allemagne, le directeur de production y a visité des clients pendant 15 jours. Prix : 850€.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités de la margarinerie

**Cas n°10**

Le 01/03, la rénovation du hall d'entrée du bâtiment de l'entreprise Joskin vient d'être terminée. La facture de l'entrepreneur français (non identifié en Belgique) mentionne un prix de 15 000 €.

Nature de l'opération et bref commentaire
Localisation
Redevable
Formalités du Belge



Bibliographie

Livres/Manuels

Vanderstichelen B., TVA Le guide pratique, Corporate Corpyright 1993.
Colson Y., Corbesier F., Ceulemans M., Savoir faire TVA : Commentaire général et contacts avec l'administration, Kluwer 2002.
Colson Y., Corbesier F., Ceulemans M., Savoir faire TVA : Forfaits, Kluwer 2001.
Delfin Diaz K., Remboursement de la TVA étrangère dans l'Union européenne, The VAT House Anthémis.
Ceulemans M., HORECA et TVA, Edipro 2010.
Ceulemans M., TVA comprendre les nouveautés, Edipro 2010.
Vanderstichelen B., TVA 2010 Le nouveau guide pratique, Corporate Corpyright 2009.
Lejeune I., Guide TVA, IPCF 2013
Bernaers Y., Brouckaert J., Heylens L., Almanach TVA, Larcier Business 2016
Dream Team Fiscale – Recueil 2020 suite au FFF (Forum for the future, novembre 2020)

Sites Internet

Manuel de la TVA ; <http://eservices.minfin.fgov.be>
La Lettre TVA ; <http://www.monkey.be>
Code de la TVA ; <http://eservices.minfin.fgov.be>

Séminaires de formation

La TVA dans le secteur des transports à partir de 2010, Vanderstichelen B., Deloitte, janvier 2009.
Actualités TVA, Brems X., Goblet F., CBCEC, février 2017.
La taxation facultative à la TVA de la location immobilière, Ph. Noirhomme et F. Coutureau, janvier 2019.
Les opérations intracommunautaires, Ph. Noirhomme et F. Coutureau, février 2020
Actualités 2022 en TVA, J. Bublot, V. Sepulcre, mars 2023
Actualités de l'e-commerce en matière TVA, E. Rivera, F. Thielens, mars 2021
TVA et E-Commerce, S. Kirsch, S. Cornet, janvier 2022
Prestations de services dans un contexte intracommunautaire et extracommunautaire, L. Gommerghes Deloitte, février 2023

Divers – Notes supplémentaires personnelles

