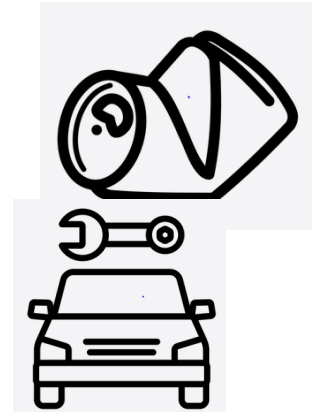




Régime de la marge



● Cadre légal

Code TVA : art 58 §4 + AR 53
+ Circ. 1 et 2/1995

Directive TVA : art 311 343

● Objectif :

Eviter de soumettre une nouvelle fois à la TVA un bien a déjà été taxé lors mise en consommation à l'état neuf.

TVA est neutre et non cumulative 😊



Régime de la marge

Champ d'application

● Assujetti revendeur

Art 58 §4, 1°

« l'asj qui, **dans le cadre de son activité éco** :

- achète en vue de leur revente
- des biens d'occasion, des objets d'art, d'antiquité, ...
- qu'il agisse pour son compte ou pour compte d'autrui.»

Ex : négociants en véhicules d'occasion

- ▶ **Notion d'habitude** = activité régulière
- ▶ **Exclusion** revente exceptionnelle (one shot) Civ. Bxl 12/2021



Régime de la marge

Champ d'application

● **Qualité précédent vendeur**

- Particulier (non asj)
- PMNA
- Asj exempté art 44
- Asj franchisé art 56bis
- Un autre asj revendeur
(si achat bien sous régime marge)
- Asj étranger qui n'a pas pu déduire TVA lors de l'achat
ex : FR TVA ND sur voitures
- Véhicule acquis en qualité de non asj par une pers phys et puis utilisé dans son act éco (pas d'affectation au patrimoine prof)

Pas si

- asj a omis de déduire la TVA
- asj au régime ftre agricole
- AIC taxée



Régime de la marge

Champ d'application

● Types de biens

► susceptibles de remploi en l'état ou après réparation

et qui ont déjà été utilisés

Exemples

- Véhicules automobiles
- Matériel informatique : PC, smartphone, TV
- Bijoux
- Mobilier
- **Animaux vivants**

ex : chevaux, chiens chats achetés auprès d'un particulier (pas un éleveur)

pas

les chevaux de boucherie

poulain revendu immédiatement après sa naissance



Régime de la marge

Champ d'application

● Types de biens

- **Vieux vins** ... qui ont la qualité d'objet de collection (intérêt historique) voir AR 20, annexe tabl A
- **Bijoux** ... revendus pour une telle utilisation
Pas métaux précieux (or, pierres précieuses, perles...) affectés à des fins de placement
- **Achats de biens par lot (fonds de grenier)**
en principe, achats non individualisés exclus du régime marge
mais admis par administration car difficile d'identifier et de fixer un prix par bien!
- **Pièces détachées** ... prélevées sur des véhicules accidentés



Pièces détachées Jurisprudence européenne

► Arrêt Autogenbrug – 18/01/2017 – C 471/15

Revente de pièces détachées prélevées au départ de véhicules hors d'usage

Soumis au régime de la marge?



Les faits

Une société danoise de recyclage automobile achète des véhicules hors d'usage auprès de particuliers et compagnies d'assurance.

Elle prélève des pièces sur ces véhicules et les revend comme pièces de rechange (volants, phares, ...).

Elle applique le régime de la marge

MAIS L'Administration fiscale danoise refuse ce régime car :

« ce régime suppose une identité entre le bien acheté et le bien vendu »



Décision de la Cour de justice

Pour le régime de la marge bénéficiaire :

« **biens d'occasion** » ?

- ▶ Les biens meubles corporels **susceptibles de emploi** en l'état ou après réparation.
- ▶ il faut que le bien ait conservé les fonctionnalités qu'il possédait à l'état neuf et qu'il puisse être réutilisé tel quel ou après réparation.
- ▶ Si une pièce peut être achetée neuve alors régime de la marge possible! Il faut donc qu'il y ait un marché à l'état neuf pour ce type de bien.



Comment déterminer la marge bénéficiaire?

Comment déterminer la valeur d'achat de la pièce puisque l'asj revendeur a acheté un véhicule d'occasion et pas duquel il retire des pièces?

La Cour reconnaît cette difficulté et selon elle :

« il appartient à l'assujetti de déterminer le prix de la pièce par tous les moyens de droit »

(CJUE Arrêt Autogenburg 01/2017, C 471/15)

Selon l'avocat général, des solutions pratiques peuvent être envisagées.

→ Plusieurs EM ont prévu des forfaits.



Quid si revente de l'épave?

L'achat d'une épave à un particulier ou à une compagnie d'assurances pour être revendue comme épave :

► **Bien d'occasion pour le régime de la marge??**

► **Tribunal de 1^{ière} instance de Liège : NON (18/10/2016)**

En effet :

L'épave d'un véhicule n'a pas, en tant que telle, de fonctionnalités qu'elle possédait à l'état neuf .

Une épave neuve : ça existe? a-t-elle une fonctionnalité?

« vente pour pièces » mais on ne dit pas quelle pièce, on ne sait pas ce que le client va en faire.

► ► La revente d'épave ne relève pas du régime de la marge!



Quid si revente de l'épave?

MAIS Arrêt CJUE 03/2023, C365/22

Les faits

Garagiste belge achète des épaves de voitures auprès de cie d'assurance et de particuliers. Il les revend en tant qu'épaves ou pour pièces. Il applique le RM. L'Administration conteste et veut appliquer le taux plein 21%.

Conclusion

L'affaire est différente de Autogenburg car ici l'asj ne détache pas les pièces du véhicule. Il revend le véhicule « pour pièces »...

= les pièces seront exploitées par la suite comme pièces détachées.

On peut toutefois **transposer le raisonnement** tenu dans Autogenburg : certaines parties sont susceptibles de emploi ... ce qui est conforme au régime de la marge ... éviter les doubles impositions!

RM pour ces épaves? Ok si les véhicules comportent des parties qui conservent des fonctionnalités qu'elles possédaient à l'état neuf de manière à être réutilisées telles quelles ou après réparation.

→ **au juge de vérifier que les véhicules ne sont pas vendus simplement pour être détruits ou transformés en un autre objet!**



Vêtements de seconde main?

De quoi s'agit-il?

Les vêtements de seconde main sont des biens d'occasion qui peuvent être réutilisés en l'état ou après avoir subi une légère réparation.

Toutefois, lorsque ces vêtements sont **cédés à titre gratuit à l'assujetti-revendeur**, aucun prix d'achat n'est d'application.

Base imposable?

A défaut de prix d'achat, la base d'imposition correspond au prix de vente comme pour le régime normal de taxation.

► **pas de régime de la marge bénéficiaire!**



Régime de la marge

Champ d'application

● Biens d'occasion exclus

- ▶ **Biens qui ont fait l'objet lors de leur achat par le propriétaire d'une**
 - déduction TVA
 - exemption diplomatique (art 42 §3)
 - restitution TVA prévue à art 77 §2 (régime pour invalides ou handicapés pour l'achat de véhicules : TVA 6% restituée)
- ▶ **Véhicules *neufs*** qui n'ont jamais été immatriculé à la DIV, ni utilisé
- ▶ **Véhicules *neufs* en matière intracom**
- ▶ **Véhicules importés par l'asj revendeur** lui-même au départ d'un pays tiers (TVA à l'importation)



Régime de la marge

Formalités

La qualification de biens d'occasion doit ressortir d'un certain nombre d'éléments objectifs tels que la **compta et les factures**.

- **Registre des achats**

Registre qui reprend les achats de biens d'occasion seulement (journal des achats spécifiques).

- **Bordereau d'achat**

Document établi par l'asj-revendeur délivré au vendeur pour constater l'achat de biens d'occasion

Document établi en 2 exemplaires avec date, noms des parties concernées, num TVA de l'acheteur, description du bien.

A transcrire dans le registre des achats.



Régime de la marge

Formalités

- **Attestation** signée à réclamer au vendeur qui certifie que la TVA n'a pas été déduite, restituée ou exonérée
Elle décharge l'asj-revendeur de la responsabilité d'établir qu'il a acheté les biens d'occasion
SAUF en cas de système frauduleux (CJUE 2017)
- **Copie du certificat d'immatriculation** pour les véhicules d'occasion.



Régime de la marge

Formalités

- **Registre des ventes (facturier de sortie)**

Registre qui reprend les ventes de biens d'occasion seulement (journal spécifique).

- **Mention spéciale sur facture de vente**

« Régime particulier – Biens d'occasion »

Ne pas facturer la TVA!!

! La charge de la preuve incombe à l'asj-revendeur!

Art 58 § 4, 12° CTVA

« les livraisons de biens visés sous ce paragraphe pour lesquelles les conditions et modalités d'application du régime d'imposition de la marge bénéficiaire ne sont pas respectées, sont censées, **jusqu'à preuve du contraire être réalisées sous le régime normal de la taxe.** »



Régime de la marge

Formalités

- **Inventaire annuel**

À tenir pour les biens d'occasion affectés au RM.

Obligatoire **uniquement si le calcul de la marge se fait par période de déclaration** (pas si méthode par individualisation)

- **Registre des comparaisons**

Registre centralisateur qui permet par période de déclaration de déterminer la taxe due sur base des registres des achats et ventes.

► ► **reconstituer la base d'imposition**



Exemples de documents

Registre des achats



N° inscription	Date achat	Nom fournisseur	Nature du bien	PA moyens transport sous régime mage
<i>1</i>	<i>10/01/2016</i>	<i>Tant 'Alberte</i> 	<i>Ford Galaxy 2010</i>	<i>6 000,00</i>
TOTAL	(Grille 81)			

Facturier des sorties (registre des ventes)

N° inscription	Date	Nom client	Nature du bien	PV moyens transport sous régime mage
<i>1</i>	<i>25/01/2016</i>	<i>Oncle Jules</i>	<i>Ford Galaxy 2010</i>	<i>8 000,00</i>
TOTAL				



Exemples de documents

Registre de comparaison

Période de déclaration	Registres reportés	Prix TVA C.
<i>1ier trimestre 2016</i>	Facturier des sorties	+ 8 000,00
	Registre des achats	- 6 000,00
	Différence imposable	= 2 000,00

 Déclaration

03

54



Régime de la marge En vrac

● Régime optionnel

L'asj revendeur qui achète un bien d'occasion a le choix du régime lors de la revente :

régime de la marge

régime normal avec TVA

● Passage régime MB → régime normal

Art 58 §4, 7°

L'asj revendeur a la faculté d'appliquer à tout moment le RN pour les livraisons de biens d'occasion relevant du RM.

« opération par opération »

- Lors achat du bien
- Après l'inscription dans le registre des achats

Régularisation!



Régime de la marge

En vrac

- **Passage régime normal → régime marge**

Une fois que les biens inscrits dans journal achat (RN) ... **ils ne peuvent plus en sortir!**

Circ. 2 du 2/01/1995



Régime de la marge

En vrac

● Modes détermination base imposable

Par période de déclaration

largement utilisée

réduit la TVA due de la période surtout si achats importants

inscription des achats ... sans attendre la revente

Par individualisation

si pas beaucoup de véhicules

par bien livré

Par globalisation (tolérance de l'administration)

pour les brocanteurs essentiellement qui achètent fonds de grenier

(par lot pour un prix global)

Inscription des ventes individuellement



Régime de la marge

En vrac

● Quid ventes à étranger?

Exportation hors UE

L'asj revendeur a le choix d'appliquer :

- **RN** s'il veut exempter la vente lors de l'exportation des biens hors UE
- **RM** (pas d'exemption et vente « TVA comprise »)

S'il choisit le régime normal

- Inscrire en grille 47 déclaration lors vente
- Régulariser l'inscription de l'achat : à sortir du registre des achats (RM) et à entrer au journal des achats (RN)
- Prouver l'exportation (DAU)



Régime de la marge

En vrac

● Quid ventes à étranger?

LIC (vente dans un autre pays de l'UE)

L'exemption art 39bis CTVA **ne s'applique pas** aux MT d'occasion soumis au régime MB.

Dès qu'un bien est inscrit dans registre des achats, cela va automatiquement influencer la MB via le R Comparaisons

Donc, en cas de LIC, ne pas annoter le listing intracom, pas grille 46

→ TVA exigible en Belgique!

→ Si l'asj revendeur veut vendre le véhicule via LIC, il faut passer par le RN.

NB : le recours volontaire au RN lors LIC, souvent sur demande acheteur (régime plus favorable)



En vrac et en bref

Quid si ... ?

● Opérations intracom

- Vente LIC d'un bien au RM : Possible?
- Quid si véhicule *toujours neuf* ?
- Quid si AIC d'un MT d'occasion?

● Transfert bien d'occasion?

- art 12 bis

● Prélèvement pour besoins privé?

- Art 12§1^{ier}, 1°

● Prélèvement pour besoins prof?

● Cession universalité bien?

- Art 11 CTVA