



# ACTUALITES TVA




*Katia DELFIN DIAZ, conseil fiscal certifié ITAA*


Club TVA, le 28-03-2023




1




# Actualités TVA – morceaux choisis





***Katia Delfin Diaz et***  
*Fondatrice et administratrice OmniVAT Co-*  
*fondatrice Tax&Legal Academy*  
*Conseil fiscal certifiée ITAA*  
*Maître-assistant en Droit européen Henallux*  
*Master in Tax Laws ICHEC*  
*Partner VAT Forum*

28-03-2023



© Katia Delfin Diaz

2



Service Public  
Fédéral  
FINANCES



OmniVAT  
Your Business Partner

# 1 . Législation TVA




© Katia Delfin Diaz

 Toute  
Reproduction  
interdite

3

## Déduction de la TVA - affectation réelle

### AR du 26.10.2022



OmniVAT  
Your Business Partner

En vertu de l'article 46, § 2, du Code de la TVA et par dérogation au principe du prorata général de déduction, l'assujetti, qui effectue tant opérations lui ouvrant droit à déduction que des opérations ne lui ouvrant pas, peut opter pour la méthode de l'affectation réelle. Dans certaines circonstances, l'administration peut même l'obliger à l'appliquer. En effet, par son caractère forfaitaire, la méthode du prorata général peut conduire à des inégalités.


L'article 46, § 2, du Code de la TVA a été modifié **au 1er janvier 2023** afin de changer la procédure applicable en cas d'exercice du droit à déduction selon l'affectation réelle.


La procédure en vigueur avant le 1er janvier 2023 prévoit que l'assujetti manifeste son choix d'appliquer la méthode de l'affectation réelle dans un document qu'il doit introduire auprès de la division gestion du Centre dont il relève. Sur la base de cette demande, le centre compétent donne, le cas échéant, son accord sur le principe même de l'affectation réelle ainsi que sur l'argumentation formulée par l'assujetti en vue de justifier sa demande.

Cette procédure non automatisée s'est avérée particulièrement laborieuse et nécessite, de la part de l'administration, un contrôle systématique immédiat des conditions d'octroi de l'autorisation.

L'article 46, § 2, du Code de la TVA dans sa version après le 1er janvier 2023 prévoira dans son premier alinéa, le principe de la notification préalable au lieu de celui de l'autorisation par l'administration.

© Katia Delfin Diaz

 Toute  
Reproduction  
interdite



NCOI  
Informations Fiscales

4

## Déduction de la TVA suivant l'affectation réelle

En principe, l'assujetti mixte doit introduire depuis le 1er janvier 2023 une notification préalable si on opte pour la déduction de la TVA suivant l'affectation réelle. On doit aussi communiquer certaines informations sur la manière d'exercer le droit à déduction.

Contrairement à la procédure avant le 1<sup>er</sup> janvier 2023, cette simple notification préalable sera suffisante pour l'assujetti pour appliquer, dès le 1er jour de la période de déclaration au cours de laquelle la notification a été effectuée, le principe de déduction selon l'affectation réelle sans qu'il ait à attendre une autorisation de l'administration.

© Katia Delfin Diaz



5

## Déduction de la TVA suivant l'affectation réelle

### **Introduction de la notification**

On peut le faire dans l'application e604 qui est disponible depuis le 19 janvier 2023 via l'application MyMinfin (voyez l'avis du SPF Finances sur :

<https://finances.belgium.be/fr/Actualites>).

#### 1. Soit on applique déjà le régime de déduction selon l'affectation réelle

Il faut compléter **avant le 1er juillet 2023** la rubrique « Affectation réelle » d'une déclaration modificative d'une identification à la TVA (formulaire e604B).

#### 2. Soit on n'applique pas encore le régime de déduction selon l'affectation réelle.

Pour notifier au préalable l'application de la déduction selon l'affectation réelle, il faut compléter la rubrique « **Régime** » :

- de la demande d'identification à la TVA (formulaire e604A) si on commence une activité ou
- d'une déclaration modificative d'une identification à la TVA (formulaire e604B).

© Katia Delfin Diaz



6

## Déduction de la TVA suivant l'affectation réelle

### Informations à communiquer dans Intervat

Outre cette notification préalable, l'entreprise doit également communiquer certaines données complémentaires. Il s'agit de (voyez art. 18bis, § 2, AR n° 3):

- le prorata général définitif de déduction applicable à l'assujetti pour l'année civile qui précède ;
- la proportion, exprimée en pourcents, conformément aux critères retenus par l'assujetti au moment de la notification, de la taxe portée en compte à l'assujetti, en faisant la distinction entre les opérations qui :
  - a) sont affectées exclusivement pour le(s) secteur(s) d'exploitation dont les opérations à la sortie permettent la déduction (droit à déduction intégrale) ;
  - b) sont affectées exclusivement pour le(s) secteur(s) d'exploitation dont les opérations à la sortie ne permettent pas la déduction (aucun droit à déduction) ;
  - c) sont affectées à la fois pour le(s) secteur(s) d'exploitation dont les opérations à la sortie permettent la déduction et pour le secteur dont les opérations à la sortie ne permettent pas la déduction ;
- un prorata de déduction applicable aux biens et services qui seront affectés à la fois aux secteurs d'exploitation permettant la déduction et aux secteurs d'exploitation ne permettant pas la déduction (appelé prorata spécial de déduction).

© Katia Delfin Diaz



7

## Déduction de la TVA suivant l'affectation réelle

### Informations à communiquer dans Intervat

Concernant les informations à communiquer dans la déclaration périodique à la TVA via Intervat, une tolérance est appliquée en 2023. Il faut communiquer ces informations **pour la première fois** lors du dépôt de la déclaration périodique à la TVA relative :

- au premier trimestre 2024 (à déposer au plus tard le 20 avril 2024) ou
- à l'un des trois premiers mois de 2024 (à déposer au plus tard le 20 février, le 20 mars ou le 20 avril 2024).

Cette tolérance vaut également si on devient un assujetti mixte en 2023 en commençant ou en changeant votre activité.

Si on applique déjà le régime de déduction selon l'affectation réelle **au 31 décembre 2022**, ces données doivent être reprises dans la déclaration périodique à la TVA relative :

- au premier trimestre 2024 (à déposer au plus tard le 20 avril 2024) ou
- au mois de mai 2024 (à déposer au plus tard le 20 juin 2024) au plus tard.

© Katia Delfin Diaz



8

## Listing annuel TVA

### Communiqué SPF Finances – 21 mars 2023

Si vous êtes tenu(e) au dépôt de déclarations périodiques à la TVA, vous devez déposer la liste annuelle des clients assujettis à la TVA (appelé aussi « listing clients ») via Intervat.

Exception : si vous avez reçu l'autorisation pour déposer des déclarations périodiques sur papier, vous pouvez également déposer votre listing clients sur papier.

Si votre entreprise est soumise à un autre régime, vous pouvez déposer votre listing clients via Intervat. Le dépôt papier est autorisé mais dans ce cas, vous devez demander le formulaire auprès de votre bureau compétent et le renvoyer complété au centre de scanning.

!!! Si vous avez **cessé votre activité**, vous devez déposer votre listing clients dans un délai de trois mois après la perte de la qualité d'assujetti à la TVA.

Pour le dépôt de votre listing clients, des [règles spécifiques](#) s'appliquent en cas d'entrée, de sortie ou après la cessation des activités d'un membre d'une unité TVA ou en cas de cessation ou de changement des activités d'une unité TVA.

© Katia Delfin Diaz



9

## Listing annuel TVA

Que dois-je faire si je n'ai effectué aucune opération à reprendre dans le listing clients ?

Vous êtes	Que faire ?
un(e) assujetti(e) tenu(e) au dépôt de <b>déclarations périodiques</b> à la TVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Cochez la case prévue</b> dans la dernière déclaration périodique à la TVA de l'année civile. Dès lors, vous ne devez pas déposer de listing clients.</li> <li>• <b>Remarque</b> : par mesure de tolérance, le SPF Finances prendra également en considération les cases cochées dans les déclarations périodiques à la TVA relatives aux trois premiers mois ou au premier trimestre de l'année 2023.</li> <li>• <b>Ou</b> déposez un <b>listing « néant »</b>.</li> </ul>
un(e) assujetti(e) soumis(e) au régime particulier <b>agricole</b>	Déposez un <b>listing « néant »</b> .
un(e) assujetti(e) soumis(e) au régime de <b>franchise de la taxe</b>	Vous <b>ne devez plus déposer</b> de listing clients.
un <b>membre d'une unité TVA</b> tenue au dépôt de déclarations périodiques à la TVA	Déposez un <b>listing « néant »</b> .
un(e) <b>autre</b> assujetti(e)	Informez votre <a href="#">bureau compétent</a> <b>par écrit</b> .

© Source : SPF Finances

© Katia Delfin Diaz



10

## Taux TVA réduit ...mais les accises ?



### Projet de loi du 16 mars 2023 "portant réforme de la fiscalité sur la facture d'énergie"

Le projet de loi prévoit à partir du **1er juillet 2023** l'application permanente du taux de TVA de 6 % pour la fourniture **d'électricité et de gaz** pour la "consommation non professionnelle".

Par contre, les accises seront augmentées pour compenser la baisse du taux de TVA mais devraient diminuer lorsque les prix de l'énergie dépasseront un certain plafond.

L'application temporaire du taux réduit de TVA, qui devait prendre fin le 31 mars 2023, sera prolongée une fois encore jusqu'au 30 juin 2023.

Le régime définitif devrait être d'application à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2023 pour les "contrats non professionnels"

© Katia Delfin Diaz



11

## Taux TVA réduit ...mais les accises ?



Le régime définitif de la TVA n'utilisera plus le critère de la communication ou non d'un numéro d'entreprise. Ce critère ne permet pas, à lui seul, de couvrir avec certitude les **clients non professionnels** au sens de la réglementation en matière d'accise.

Une mention sera reprise dans le contrat avec le client. Cette mention d'une "consommation principalement non professionnelle" libère ici aussi - "sauf collusion entre les parties" - le distributeur de sa responsabilité quant à la bonne application des tarifs, avec pour conséquence que dans ce cas, le fisc ne pourra pas exiger que le fournisseur paie une TVA complémentaire.

Pour cette mention, il convient d'utiliser la déclaration standard suivante : "Le présent contrat est conclu en vue d'une livraison d'électricité pour une consommation principalement non professionnelle au sens de l'article 420, § 5, de la loi-programme du 27 décembre 2004".

© Katia Delfin Diaz



12

## Taux TVA réduit ...mais les accises ?



Cette mention peut être communiquée au distributeur "sous quelque forme que ce soit, lors de la conclusion du contrat sur le site internet du distributeur (par exemple, en cochant cette mention directement sur le site) ou ultérieurement par tout moyen (courrier, mail, etc.).

"Lorsque la déclaration précitée concerne **un contrat mixte** portant sur une livraison à usage à la fois professionnel et non professionnel, c'est l'usage principal qui sera pris en considération". "L'ensemble du contrat sera alors qualifié en fonction de *l'usage principal*, soit professionnel, soit non professionnel"

Si cette déclaration relative à la consommation non professionnelle est déposée tardivement ou après la conclusion du contrat, cela pourrait en principe avoir pour conséquence que le tarif correct en matière de TVA et d'accises doit être appliqué avec effet rétroactif.

Pour éviter cet inconvénient, le tarif (pour 'consommation non professionnelle') ne s'appliquera "qu'à partir du premier jour du mois suivant cette communication par le consommateur et au plus tôt à partir du 1er juillet 2023" .

© Katia Delfin Diaz



13

## Taux TVA réduit ...mais les accises ?



### **Gaz naturel destiné au chauffage**

A partir du 1er juillet 2023, la réduction de taux sera définitive et applicable qu'à l'égard des contrats pour *consommation non professionnelle*. A partir de ce moment-là, les institutions comme par exemple les centres résidentiels de soins, devront à nouveau payer 21 % de TVA.

Alors que c'était déjà le cas "dans le cadre des mesures temporaires précédentes mais de manière non explicite", il ne s'agit ici que de "gaz naturel utilisé comme combustible".

**!!!! Ne sont donc pas visées** par cette réforme et ne peuvent en aucun cas bénéficier du taux réduit de TVA les livraisons de CNG (Compressed natural gas) et LNG (Liquefied natural gas) utilisés comme carburant (à des fins industrielles ou de transport).

Pour le reste, les règles qui s'appliquent sont les mêmes que pour la livraison d'électricité, y compris les nouvelles présomptions de consommation professionnelle ou non professionnelle. Etant entendu que la déclaration précitée doit mentionner ici : "gaz naturel utilisé comme combustible" (au lieu d'électricité).

© Katia Delfin Diaz



14

## Taux TVA réduit ...mais les accises ?



### Refacturation

Un autre exemple dans lequel l'application du taux réduit de TVA est exclue, est le cas où "l'énergie est facturée séparément dans le cadre d'une location (immobilière)" (location, par exemple, "d'immeubles professionnels, de logements de vacances, de logements pour étudiants"). Dans la mesure où ces locations constituent une activité économique, le taux réduit de TVA ne s'appliquera d'ailleurs pas non plus sur la facture du fournisseur d'énergie à l'exploitant. En effet, il s'agit alors de 'consommation professionnelle'.

A l'inverse, le taux réduit de 6 % peut être applicable en cas de contrat conclu avec une copropriété résidentielle dès lors que de tels contrats sont souvent relatifs à une consommation principalement non professionnelle". "Dans ce cadre, la communication éventuelle par le client d'un numéro d'entreprise dans le cadre de la conclusion du contrat d'énergie ne fera pas obstacle à l'application du taux réduit TVA de 6 %, pour autant que le client indique à son fournisseur, conformément [au nouveau régime; voyez supra] qu'il s'agit bien dans le chef des consommateurs finaux d'une consommation principalement non professionnelle".

Comme le taux de TVA pour la fourniture de chaleur via un réseau de chaleur ne dépend pas du régime des accises, on peut supposer que le taux réduit de TVA puisse s'appliquer lorsque le coût est imputé à un client qui ne communique pas de numéro d'entreprise. L'exposé des motifs ne se penche pas davantage sur ce sujet.

© Katia Delfin Diaz



15

## Réforme de la chaîne TVA



La Commission des Finances et du Budget a adopté le 15 février 2023 **le projet de loi** visant à moderniser la chaîne TVA et la perception des créances fiscales et non fiscales au sein du SPF Finances. Ce projet vise :

- à moderniser et numériser le traitement des paiements ainsi que des déclarations périodiques à la TVA, notamment celles qui n'ont pas été déposées à temps, et
- à renforcer son efficacité pour l'assujetti et pour l'administration.
- La modernisation de la chaîne TVA permettra de minimiser les risques d'erreurs de l'administration grâce à l'abandon du traitement manuel des déclarations au profit d'un traitement numérique. Elle accélérera la procédure en vue d'améliorer le traitement des déclarations périodiques manquantes dans le chef des assujettis à la TVA qui ne font pas de déclaration systématique.
- Elle encouragera les assujettis à respecter leurs obligations légales et réglementaires.

La réforme à l'examen prévoit l'instauration d'une **procédure automatisée de déclaration de substitution** lorsque l'assujetti n'a pas déposé sa déclaration périodique à la TVA dans les délais.

© Katia Delfin Diaz



16



## Réforme de la chaîne TVA



Elle adapte la gestion des dettes et des crédits de TVA. Elle prévoit la suppression du compte courant et du compte spécial.

Les dettes TVA seront reprises dans l'application "FIRST". Elles seront gérées au moyen de cette application. Les crédits de TVA seront pour leur part gérés dans le Compte-provisions TVA.

Ce nouveau système permettra d'assurer un suivi plus efficace des dettes TVA découlant des déclarations périodiques à la TVA et d'offrir aux assujettis une plus grande flexibilité dans la gestion de leurs crédits de TVA.

© Katia Delfin Diaz



17

## Réforme de la chaîne TVA



Le projet de loi contient des modifications substantielles concernant la demande en restitution. Après l'entrée en vigueur du projet de loi, une demande en restitution ne portera que sur l'excédent résultant de la déclaration elle-même et non sur les excédents déjà cumulés jusqu'à ce moment-là.

Les excédents qui ne sont pas demandés ou pour lesquels les conditions de restitution ne sont pas remplies seront inscrits sur le Compte-provisions TVA. L'assujetti pourra demander, au travers de la plateforme MyMinfin, une restitution totale ou partielle des excédents cumulés inscrits sur son Compte-provisions TVA.

Si les développements informatiques se déroulent comme prévu, le projet de loi devrait entrer en vigueur [le 1er janvier 2024](#).

Un régime transitoire est mis en place du 1er février 2024 au 30 juin 2024 pour les sommes inscrites au crédit des comptes courants.

© Source - Stradalex

© Katia Delfin Diaz



18

## **Doctrine administrative**

© Katia Delfin Diaz



19

## **Circulaire 2023/C/25 du 3 mars 2023**

### ***TVA. Transport de personnes par des entreprises étrangères. Régime simplifié. Suppression***

Pour les besoins de la TVA, les prestations de services fournies à des non-assujettis et consistant dans le transport de personnes sont réputées se situer "à l'endroit où est effectué le transport en fonction des distances parcourues" (art. 21bis, § 2, 2°, code TVA). Il en résulte que les entreprises de transport étrangères qui utilisent le réseau routier belge sont partiellement soumises à la TVA belge.

Il y a un peu moins de dix ans, l'Administration a instauré un régime particulier simplifié pour les assujettis non établis en Belgique qui effectuent des prestations de services imposables en Belgique ayant pour objet le transport rémunéré de personnes par route. Ce régime prévoyait que les assujettis concernés peuvent introduire une 'déclaration spécifique à la TVA relative au transport rémunéré de personnes' (en lieu et place d'une déclaration périodique mensuelle ou trimestrielle); (décision E.T.122.611 du 20 février 2014).

© Katia Delfin Diaz



20



## Circulaire 2023/C/25 du 3 mars 2023

### ***TVA. Transport de personnes par des entreprises étrangères. Régime simplifié. Suppression***

L'Administration supprime ce régime particulier, "les assujettis non établis en Belgique qui effectuent des prestations de transport rémunérées de personnes localisées en Belgique pour des personnes non assujetties [pouvant] déclarer [depuis le 1er juillet 2021] la TVA de manière simplifiée via le régime du guichet unique OSS" .

Concrètement, le régime particulier (instauré par la décision précitée de 2014) sera "définitivement abrogé le 30 juin 2023".

→ Par conséquent, à partir du 1er juillet 2023, "les assujettis non établis en Belgique qui effectuent des prestations de transport rémunérées de personnes localisées en Belgique pour des personnes non assujetties pourront choisir uniquement entre l'inscription dans le régime simplifié OSS ou l'identification à la TVA en Belgique avec dépôt de déclarations périodiques".

© Katia Delfin Diaz



21



## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023

### ***Prix de transfert - Avantage anormal ou bénévole - Principe de pleine concurrence - Etablissement stable – Commissionnaire - Base d'imposition***

#### ***Résumé***

1. La méthode de prix de transfert proposée pour l'établissement de la rémunération des activités de services réalisées par la société A au profit des associés coopérateurs répond aux principes de l'OCDE en matière de prix de transfert.
2. Ladite rémunération respecte le principe de pleine concurrence au sens de l'article 185, §2 CIR 92 et n'est pas constitutive d'un avantage anormal ou bénévole au sens de l'article 26 CIR 92 dans la mesure où elle est calculée de la sorte :
  - 2.1. refacturation à 105 % des charges d'exploitation (comptes 60 à 64 PCMN) ;
  - 2.2. refacturation à 100 % des charges financières nettes, soit la différence positive entre les comptes 65 et 75 PCMN ;
  - 2.3. refacturation à 100 % des charges exceptionnelles nettes, soit la différence positive entre les comptes 66 et 76 PCMN.
3. La société A intervient comme commissionnaire dans la fourniture de prestations de services et de promotion commerciale ;

© Katia Delfin Diaz



22



## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023

### *Prix de transfert - Avantage anormal ou bénévole - Principe de pleine concurrence - Etablissement stable – Commissionnaire - Base d'imposition*

#### Résumé

4. L'activité déployée par la A et par les représentants des associés C ne donne naissance ni à un établissement stable matériel ni personnel dans le chef des associés coopérateurs en Belgique au sens respectivement de l'article 4 ou 5 des CPDI concernées.

5. Les prestations de services et de promotion commerciale sont visées par l'article 18, § 1er, du CTVA et seront réputées se situer à l'endroit où le preneur de services a établi le siège de son activité économique ou, le cas échéant, un établissement stable auquel les prestations auraient été fournies, conformément à l'article 21, § 2, du CTVA ;

6. Les prestations d'assistance technique et administrative fournies par la société A aux associés coopérateurs et liées aux contrats concernant les marques propres, le matériel et l'équipement, feront l'objet d'une facturation directe aux associés coopérateurs et seront réputées se situer à l'endroit où l'associé coopérateur a établi le siège de son activité économique ou, le cas échéant, un établissement stable auquel les prestations auraient été fournies, conformément à l'article 21, § 2, du CTVA.

© Katia Delfin Diaz



23



## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023

### *Prix de transfert - Avantage anormal ou bénévole - Principe de pleine concurrence - Etablissement stable – Commissionnaire - Base d'imposition*

#### *La demande vise à obtenir la confirmation que:*

7.1. Que la rémunération que perçoit la société A en contrepartie de services fournis en faveur des membres coopérateurs, est conforme au principe de pleine concurrence tel que formulé à l'article 185, §2 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) et n'est pas constitutive d'un avantage anormal ou bénévole au sens de l'article 26 CIR 92 ;

7.2. que les associés C ne disposent pas en Belgique d'un établissement stable au sens respectivement des articles 4 ou 5 des conventions préventives de double imposition concernées;

7.3. en matière de T.V.A., de la nature des activités que la société A développe et envisage de développer, ainsi que la méthodologie de leur facturation.

© Katia Delfin Diaz



24

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023



### Décision

#### A.1. Quant à la rémunération des services prestés :

8. La demande est étayée par une étude de prix de transfert basée sur le principe de pleine concurrence, tel que présenté dans les directives de l'OCDE relatives aux prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales.
9. La méthode transactionnelle de la marge nette (« TNMM ») a été sélectionnée comme méthode la plus adaptée aux circonstances du cas, avec comme indicateur de niveau de bénéfice (« PLI ») le ratio « résultat d'exploitation / total des charges d'exploitation ».
10. La recherche d'entreprises comparables a été effectuée pour les derniers exercices comptables disponibles.
11. Une étude interne a été réalisée par le SDA en vue de valider les résultats de l'étude produite par le demandeur.
12. La marge de x % retenue figure dans l'intervalle interquartile de l'étude effectuée par le SDA.

© Katia Delfin Diaz



25

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023



### Décision

#### A.2. Absence d'établissement stable

13. Les associés C ne disposent pas, avec un certain degré de permanence, de locaux appartenant à A, par l'intermédiaire desquels ils pourraient exercer tout ou partie de leurs activités propres.
14. A ne déploiera pas non plus d'activité en Belgique au nom et pour le compte des associés C.
15. A démontre que l'activité déployée par la société et par les représentants des associés C ne donne naissance ni à un établissement stable matériel ni personnel dans le chef des associés C en Belgique au sens respectivement des articles 4 ou 5 des CPDI concernées.

© Katia Delfin Diaz



26

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023

### Décision

#### **B.1. Quant aux prestations de services et de promotion commerciale fournies aux fournisseurs internationaux:**

16. Conformément à l'article 13, § 2, du CTVA, est considéré comme commissionnaire, non seulement celui qui agit en son nom propre ou sous un nom social pour le compte d'un commettant,

mais également l'intermédiaire à l'achat qui reçoit du vendeur, ou l'intermédiaire à la vente qui délivre à l'acheteur, à un titre quelconque, une facture, une note de débit ou tout autre écrit équivalent libellés en son propre nom.

! Selon l'article 20, § 1er, du CTVA, lorsqu'un commissionnaire ou un intermédiaire quelconque, agissant dans les conditions de l'article 13, § 2, s'entremet dans des prestations de services, il est réputé avoir reçu personnellement ces services et les avoir fournis personnellement.

© Katia Delfin Diaz



27

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023

### Décision

#### **B.1. Quant aux prestations de services et de promotion commerciale fournies aux fournisseurs internationaux:**

17. En l'espèce, la société A agit :

- en son nom et
- pour le compte des associés coopérateurs et elle délivre des factures établies à son nom et relatives aux prestations de services et de promotion commerciale fournies aux fournisseurs internationaux.

! Par conséquent, elle doit être considérée comme un commissionnaire au sens des articles 13 et 20 du CTVA.

18. A ce titre, la société A sera donc réputée recevoir personnellement les prestations de services et de promotion commerciale des associés coopérateurs et les fournir personnellement aux fournisseurs internationaux.

© Katia Delfin Diaz



28

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023



### Décision

#### **B.1. Quant aux prestations de services et de promotion commerciale fournies aux fournisseurs internationaux:**

19. En vertu de l'article 29, § 1er, du CTVA, dans les rapports entre le fournisseur de biens ou le prestataire de services et son commissionnaire, la base d'imposition ne comprend pas la commission allouée à ce dernier.

20. Il est toutefois précisé que, dans un premier temps, les montants facturés par les associés coopérateurs à la société A seront identiques à ceux que la société A facturera aux fournisseurs internationaux et que, par conséquent, la société A reversera aux associés coopérateurs l'intégralité des rémunérations qu'elle aura reçues des fournisseurs internationaux.

21. Dans cette mesure, lorsque la société A souhaitera percevoir sa commission ou sa rémunération, il conviendra donc d'opérer une rectification de la base d'imposition des prestations de services et de promotion commerciale facturées initialement par les associés coopérateurs à la société A, via l'établissement, par ces associés coopérateurs, de notes de crédit, conformément à l'article 29, § 1er.

© Katia Delfin Diaz



29

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023



### Décision

#### **B.1. Quant aux prestations de services et de promotion commerciale fournies aux fournisseurs internationaux :**

22. Par ailleurs, les prestations de services et de promotion commerciale sont visées par l'article 18, § 1er, du CTVA et

elles seront réputées se situer à l'endroit où l'assujetti agissant en tant que tel a établi le siège de son activité économique

ou, le cas échéant, un établissement stable auquel les prestations auraient été fournies, conformément à l'article 21, § 2, du CTVA.

© Katia Delfin Diaz



30

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023



### Décision

#### **B.2. Quant aux prestations fournies pour les marques propres, le matériel et l'équipement:**

23. En ce qui concerne les appels d'offres pour les produits de marques propres et pour le matériel et l'équipement,

le demandeur précise que les contrats seront passés directement entre les associés coopérateurs et les fournisseurs concernés.

La facturation et les paiements correspondants se feront directement entre les associés coopérateurs et les fournisseurs concernés.

La société A s'occupera quant à elle uniquement de l'administration de la négociation commerciale auprès des fournisseurs.

© Katia Delfin Diaz



31

## Décision anticipée n° 2022.0343 du 17.01.2023



### Décision

#### **B.2. Quant aux prestations fournies pour les marques propres, le matériel et l'équipement:**

24. Par conséquent, les prestations d'assistance technique et administrative fournies par la société A aux associés coopérateurs dans ce cadre feront l'objet d'une facturation directe aux associés coopérateurs.

→ Ces prestations sont réputées se situer à l'endroit où l'associé coopérateur a établi le siège de son activité économique

ou, le cas échéant, un établissement stable auquel les prestations auraient été fournies, conformément à l'article 21, § 2, du CTVA.

© Katia Delfin Diaz



32



## Jurisprudence

© Katia Delfin Diaz



33

## Arrêt CJUE du 9 mars 2023, aff. c-239/22

### **Arrêt de la Cour de cassation du 28 mars 2022**

#### **Question préjudicielle à la CJUE ... Affaire à suivre :**

! La Cour de Cassation avait posé une question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union, à savoir:

"Les articles 12, paragraphes 1er et 2, et 135, paragraphe 1er, j), de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

- doivent-ils être interprétés en ce sens que, à défaut pour l'État membre d'avoir défini des modalités d'application du critère de la première occupation aux transformations d'immeubles,
- la livraison, après transformation, d'un bâtiment qui a fait l'objet, avant transformation, d'une première occupation au sens de l'article 12, paragraphe 1er, a), ou de l'article 12, paragraphe 2, alinéa 3, de la directive *demeure exonérée de la taxe sur la valeur ajoutée ?*"

© Katia Delfin Diaz



34

## Arrêt CJUE du 9 mars 2023, aff. c-239/22



### **Livraison, après transformation, d'un bâtiment ayant fait l'objet d'une première occupation avant la transformation – Doctrine administrative nationale assimilant les bâtiments ayant subi des transformations importantes à des bâtiments neufs**

#### **Résumé**

Arrêt de la Cour de justice de l'Union Européenne du 09.03.2023 - L'article 135, paragraphe 1, sous j), de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, lu en combinaison avec l'article 12, paragraphes 1 et 2, de celle-ci, doit être interprété en ce sens que : l'exonération prévue par cette première disposition pour la livraison de bâtiments ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant, autres que ceux dont la livraison est effectuée avant leur première occupation, s'applique également à la livraison d'un bâtiment ayant fait l'objet d'une première occupation avant sa transformation, même si l'État membre concerné n'a pas défini, en droit interne, les modalités d'application du critère de première occupation aux transformations d'immeubles, comme la seconde de ces dispositions l'autorisait à le faire.

© Katia Delfin Diaz



35

## Arrêt CJUE du 9 mars 2023, aff. c-239/22



### **Livraison, après transformation, d'un bâtiment ayant fait l'objet d'une première occupation avant la transformation – Doctrine administrative nationale assimilant les bâtiments ayant subi des transformations importantes à des bâtiments neufs**

La thèse de l'Etat belge est validée.

L'immeuble transformé peut refaire l'objet d'une première occupation, même si la faculté de l'article 12, § 2, alinéa 2, de la directive n'a pas été exercée par une loi.

La motivation de la CJUE est qu'il y a une valeur ajoutée donnée par la transformation.

Bonne nouvelle !

© Katia Delfin Diaz



36



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Le litige au principal

W., entreprise de droit polonais, a acquis un centre commercial, situé en Pologne. Il ressort du contrat de vente du 30 août 2016 que le vendeur a ainsi transféré à W. :

- un bien immeuble,
- comprenant un terrain avec un bâtiment et ;
- tous les accessoires et constructions situés sur ce terrain.

En outre, W. a repris les contrats de bail relatifs aux locaux sis dans le centre commercial qui avaient été conclus avant la vente et s'est vu céder les droits et obligations y afférents. Le contrat de vente prévoyait également le transfert des droits de propriété intellectuelle liés à l'exploitation du centre commercial et des sites Internet.

À la suite de cette vente, W. a continué d'exploiter le centre commercial. À cette fin, cette entreprise a conclu de nouveaux contrats avec des fournisseurs de services de base et, dès lors qu'elle n'employait pas de personnel, a choisi un nouveau gestionnaire de ce centre.

© Katia Delfin Diaz



37



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Le litige au principal

Du point de vue de la TVA, **les parties au contrat ont considéré** que l'opération faisant l'objet du contrat de vente était l'acquisition d'un bien immeuble et de tous les accessoires et droits afférents, de telle sorte que cette opération devait être qualifiée de « livraison de biens à titre onéreux », ouvrant le droit à déduction au profit de l'acquéreur.

Ce faisant, les parties ont usé de la faculté, reconnue par le droit polonais, d'opter pour l'imposition de l'opération, même si, en principe, la vente d'un immeuble bâti est exonérée de TVA. Il est constant que la facture émise par le vendeur a été acquittée et que la TVA a été versée par W.

L'autorité fiscale a cependant refusé à W. le droit de déduire la TVA afférente à l'opération, au motif que cette dernière consistait **en la cession de l'intégralité d'une entreprise** ou, à tout le moins, d'un établissement organisé de cette entreprise. Conformément à l'article 6, point 1, de la loi sur la TVA, une telle opération ne serait pas soumise à la TVA, de telle sorte que W. ne pouvait pas déduire la taxe acquittée en amont.

© Katia Delfin Diaz



38



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Sur les questions préjudicielles

Dans ces conditions, il y a lieu de considérer que, par sa première question, la juridiction de renvoi cherche, en substance, à savoir si l'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une disposition de droit national qui prévoit que la « transmission d'une universalité totale ou partielle de biens » n'est pas soumise à la TVA, sans subordonner son applicabilité à une condition tenant à ce que le bénéficiaire continue la personne du cédant.

Il ressort de la demande de décision préjudicielle que, en droit polonais, les termes « établissement organisé de l'entreprise » désignent « un ensemble d'éléments corporels et incorporels, y compris les passifs, distinct sur le plan de l'organisation et du fonctionnement et capable d'exercer une activité économique autonome ».

© Katia Delfin Diaz



39



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Sur les questions préjudicielles

#### Article 19 Directive 2006/112/CE

Les États membres peuvent considérer que, à l'occasion de la transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit ou sous forme d'apport à une société, d'une universalité totale ou partielle de biens, aucune livraison de biens n'est intervenue et que le bénéficiaire continue la personne du cédant.

Les États membres peuvent prendre les dispositions nécessaires pour éviter des distorsions de concurrence dans le cas où le bénéficiaire n'est pas un assujetti total. Ils peuvent aussi prendre toutes mesures utiles pour éviter que l'application de cet article rende la fraude ou l'évasion fiscales possibles.

© Katia Delfin Diaz



40



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Sur les questions préjudicielles

L'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112 prévoit, en outre, qu'il y a lieu de considérer que « le bénéficiaire continue la personne du cédant ». Il ressort du libellé clair de cette disposition que, contrairement à ce que la juridiction de renvoi suggère dans l'énoncé de sa première question, la continuation qu'elle vise **est non pas une condition** de son application, **mais une conséquence** du fait qu'aucune livraison n'est censée avoir eu lieu.

Cette interprétation de l'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112 est corroborée par l'objectif de cette disposition qui vise à permettre aux États membres de faciliter les transferts d'entreprises ou de parties d'entreprises, en les simplifiant et en évitant de grever la trésorerie du bénéficiaire d'une charge fiscale démesurée qu'il aurait, en tout état de cause, récupérée ultérieurement par une déduction de la TVA acquittée en amont.

→ Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la première question que l'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une disposition de droit national qui prévoit que la « transmission d'une universalité totale ou partielle de biens » n'est pas soumise à la TVA, sans subordonner son applicabilité à une condition tenant à ce que le bénéficiaire continue la personne du cédant.

© Katia Delfin Diaz



41



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Sur la 2<sup>ème</sup> question préjudicielle

À titre liminaire, il y a lieu de relever que, par sa seconde question, la juridiction de renvoi cherche à déterminer dans quelles circonstances le transfert d'un « établissement organisé de l'entreprise », au sens de l'article 6, point 1, de la loi sur la TVA, doit être qualifié de « transmission [...] d'une universalité totale ou partielle de biens », visée à l'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112.

La juridiction de renvoi cherche, en substance, à savoir si l'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens que relève de la notion de « transmission d'une universalité totale ou partielle de biens » : le transfert d'une partie d'une entreprise, alors même que tous les éléments corporels et incorporels qui la constituent n'ont pas été cédés à l'acquéreur.

À cet égard, la notion de « transmission [...] d'une universalité totale ou partielle de biens » doit être interprétée en ce sens qu'elle couvre notamment **le transfert d'une partie autonome d'une entreprise**, comprenant des éléments corporels et, le cas échéant, incorporels qui, ensemble, constituent une entreprise ou une partie d'une entreprise susceptible de poursuivre une activité économique autonome.

© Katia Delfin Diaz



42



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Sur la 2ème question préjudicielle

À cet égard, il ressort de la jurisprudence de la Cour que les intentions de l'acquéreur peuvent ou, dans certains cas, doivent être prises en compte lors d'une appréciation globale des circonstances d'une opération, à condition qu'elles soient étayées par des éléments objectifs.

À toutes fins utiles, il convient encore de relever qu'il ressort de la demande de décision préjudicielle que, en l'occurrence, les éléments corporels et incorporels transmis à W. lui ont permis de continuer l'exploitation de l'entreprise qu'il a acquise et cela même en l'absence de transfert de certains éléments incorporels.

Toutefois, il incombe à la juridiction de renvoi de déterminer, en tenant compte de toutes les circonstances dans lesquelles s'est déroulée l'opération en cause au principal, si celle-ci doit être qualifiée de « transmission [...] d'une universalité totale ou partielle de biens », au sens de l'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112.

→ Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la seconde question que l'article 19, premier alinéa, de la directive 2006/112 doit être interprété en ce sens que relève de la notion de « transmission d'une universalité totale ou partielle de biens » le transfert d'une partie d'une entreprise, alors même que tous les éléments corporels et incorporels qui la constituent n'ont pas été cédés à l'acquéreur, à condition que l'ensemble des éléments transmis soit suffisant pour permettre à cette entreprise la poursuite d'une activité économique autonome.

© Katia Delfin Diaz



43



## Arrêt CJUE du 16 janvier 2023, C-729/21, W. sp. Z.o.o.

### Point de vue de l'administration belge

Contrairement à ce qui est généralement soutenu dans la pratique administrative belge, la Cour de justice de l'Union européenne confirme qu'un bâtiment loué peut être considéré comme une 'universalité de biens' et peut donc être cédé sans TVA par application du 'principe de non-livraison', à condition que la cession contienne tous les éléments permettant au cessionnaire de poursuivre l'activité économique du cédant. Dans ce cas, le cédant ne doit pas appliquer de révision relative au bâtiment cédé.

L'Administration belge a du mal à admettre que la vente d'un bâtiment loué puisse bénéficier en tant que telle de l'application du régime relatif à la non-livraison. Comme pour l'introduction du régime optionnel pour la location immobilière - dans un souci de neutralité de la TVA - un régime explicite avait été prévu, permettant la cession du bâtiment loué avec TVA (à la suite de l'exercice de l'option) sans révision de la TVA dans le chef du cédant, la période de révision étant transférée à l'acheteur compte tenu des années déjà écoulées.

Mais ce régime fut explicitement limité au cas où le bâtiment est loué avec TVA sous le régime optionnel. Ce qui a pour conséquence que la cession d'un bâtiment loué avec TVA sous un autre régime (par exemple dans le cadre d'une location-financement immobilière) risque de donner lieu à une révision de la TVA dans le chef du cédant.

© Katia Delfin Diaz



44

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Conditions d'application des règles de simplification

Pour avoir une opération triangulaire simplifiée, il convient de remplir les conditions reprises à l'article 141 de la Directive 2006/112/CE.

Le régime de simplification des opérations triangulaires, est que 'l'acquéreur intermédiaire' - à savoir B - ne doit pas déclarer d'acquisition intracommunautaire dans l'Etat membre d'arrivée des biens (= Etat Membre 3).

La TVA sur la vente locale est portée sur la tête de l'acquéreur final.

L'intermédiaire est alors dispensé de toute obligation de TVA dans l'Etat membre d'arrivée des biens.

! Mais selon la Cour de justice de l'Union européenne, il faut pour cela que la facture de vente *désigne correctement le client final comme étant le redevable de la taxe* - qui doit s'acquitter de la TVA sur l'acquisition locale. Cette mention sur la facture est une condition essentielle pour pouvoir appliquer le régime simplifié !

© Katia Delfin Diaz

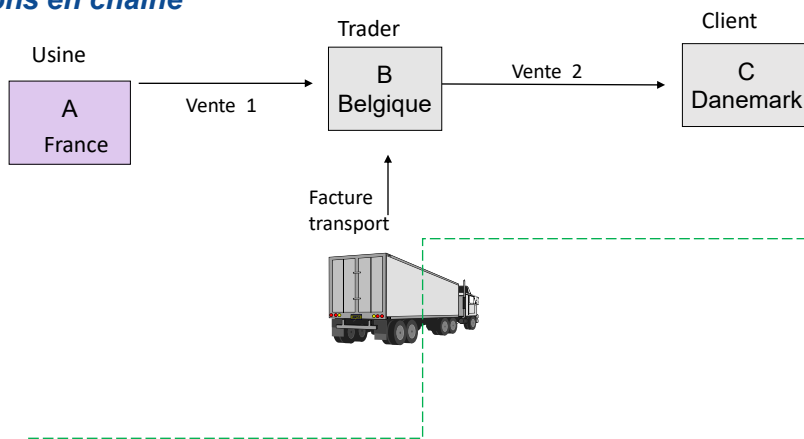


45

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Opérations en chaîne



© Katia Delfin Diaz



46

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Les faits

Luxury Trust Automobil est une société établie en Autriche exerçant des activités de vente de véhicules de luxe. Au cours de l'année 2014, elle a acheté à un fournisseur établi au Royaume-Uni des véhicules qu'elle a revendus immédiatement à une société établie en République tchèque. Ces véhicules ont été transportés directement du Royaume-Uni (Etat Membre avant 2021) en République tchèque. Les trois entreprises sont intervenues avec le numéro d'identification TVA de leur Etat d'établissement.

Luxury Trust Automobil avait eu recours au régime de simplification précité. Ses factures à l'acquéreur final faisaient mention de son numéro de TVA tchèque et des termes "opération triangulaire intracommunautaire exonérée". Dans le relevé intracommunautaire que Luxury Trust Automobil avait introduit en Autriche, l'application du régime triangulaire avait aussi été indiquée comme telle.

Rappelons que dans le relevé intracommunautaire belge, on déclare l'opérations avec le code ' T ', à côté du numéro de TVA du client C (dans la chaîne-)

© Katia Delfin Diaz



47

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Les faits

Lors d'un contrôle, l'Administration de la TVA autrichienne refusa le régime de simplification vu que les factures ne désignaient pas l'acquéreur final comme la partie devant s'acquitter de la TVA locale sur l'acquisition finale. A défaut de cette mention, l'Administration autrichienne était d'avis que le régime de simplification ne pouvait pas s'appliquer!

Par ailleurs, comme l'entreprise autrichienne avait communiqué son propre numéro de TVA autrichien pour l'acquisition, l'Administration réclama la TVA sur l'acquisition intracommunautaire que l'entreprise était supposée avoir faite en Autriche.

L'entreprise autrichienne avait ensuite tenté de rectifier la situation à l'aide de 'notes rectificatives' reprenant la bonne mention. Mais selon l'Administration autrichienne, la situation ne pouvait être rectifiée, d'autant qu'apparemment, l'on ne pouvait apporter la preuve que les notes rectificatives avaient effectivement été délivrées à l'acquéreur final. S'ajoute à cela le fait que le service fiscal tchèque ne retrouva pas l'acquéreur final, ce qui créa une présomption de fraude.

Dans le cas d'espèce, la question s'est posée de savoir si l'Administration autrichienne avait raison.

© Katia Delfin Diaz



48



## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Conditions de forme

Dans son arrêt, la Cour de justice part du constat que le régime de simplification pour les opérations triangulaires s'écarte des règles de base. Une acquisition intracommunautaire de biens est taxée dans l'Etat membre d'arrivée de l'envoi ou du transport des biens vers l'acheteur.

Lorsque l'acheteur ne démontre pas que l'acquisition intracommunautaire est effectivement taxée dans le pays d'arrivée des biens, la TVA sur l'acquisition intracommunautaire est prélevée dans l'Etat membre qui a octroyé le numéro de TVA que le premier acheteur a communiqué à son vendeur (il s'agit ici de la "disposition filet de sécurité", qui doit garantir qu'une acquisition intracommunautaire soit effectivement taxée.

Dans le cas d'une "triangulaire simplifiée", l'acquisition réalisé par B n'est pas soumise à la TVA, à condition qu'il établisse avoir effectué l'acquisition intracommunautaire dans l'Etat membre d'arrivée pour les besoins d'une vente subséquente au client final (C) et que cet acquéreur ait été désigné comme étant redevable de la TVA locale (art. 42, al. 1, a, directive TVA).

!! Cette désignation doit se faire en indiquant "**Autoliquidation**" sur la facture adressée à l'acquéreur final (art. 197, al. 1, c, et 226, point 11bis, directive TVA).

© Katia Delfin Diaz



49

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Conditions de forme ... considérants de l'arrêt

Pour apprécier la portée de cette dérogation, il convient de tenir compte "de son contexte et des objectifs poursuivis". Comme il s'agit d'une dérogation par rapport aux règles normales, toutes les conditions "matérielles" doivent être remplies. Compte tenu de l'importance de ces conditions, "l'acquéreur intermédiaire d'une opération triangulaire ne saurait substituer une autre indication à la mention 'Autoliquidation' alors que [...] la directive TVA impose expressément cette mention".

La raison d'être des mentions que doit comporter une facture [...] est d'informer son destinataire de la qualification juridique de l'opération réalisée par son émetteur". "Cet objectif est d'autant plus impérieux lorsque cet émetteur estime que, à titre exceptionnel, ce n'est pas lui mais le destinataire de la livraison qui est redevable de la TVA"

Le régime triangulaire simplifié étant "facultatif", c'est cette "formalité qui permet de garantir que le destinataire final d'une livraison a connaissance de ses obligations fiscales". "En effet, la caractéristique du régime de l'autoliquidation tient précisément au fait que si aucun paiement de la TVA n'a lieu entre le fournisseur et l'assujetti destinataire d'une livraison, c'est parce que ce dernier est redevable de cette taxe au titre de cette livraison". "Il ne saurait dès lors y avoir d'incertitude à cet égard".

© Katia Delfin Diaz



50

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Conditions de forme ... considérants de l'arrêt

La Cour a indiqué antérieurement que "le principe fondamental de neutralité de la TVA" exige que la situation puisse être rectifiée, mais uniquement "à la condition que les exigences de fond aient par ailleurs été satisfaites". "Il ne saurait, par conséquent, être question d'une rectification de la facture lorsqu'une condition d'application du régime dérogatoire applicable aux opérations triangulaires, telle que la mention requise [...], fait défaut". "La réalisation a posteriori d'une condition d'application nécessaire au transfert de la dette de TVA au destinataire d'une livraison ne constitue pas une rectification". "Il s'agit de la première émission de la facture requise, laquelle ne saurait avoir d'effet rétroactif".

Le fait que la législation tchèque ne prévoit pas d'obligation de forme de ce type n'a pas été de nature à fléchir la Cour. "En raison de l'absence de la mention 'Autoliquidation' sur les factures litigieuses, la désignation de l'acquéreur final comme étant redevable de la TVA n'a pas été valablement opérée". "L'acquéreur intermédiaire doit, par conséquent, être considéré comme étant redevable de cette taxe dans l'Etat membre lui ayant attribué le numéro d'identification qu'il a utilisé aux fins de l'acquisition intracommunautaire en cause". En tout état de cause, les "exigences ne sauraient varier d'un Etat membre à un autre". "La juridiction de renvoi a l'obligation d'interpréter le droit applicable au litige au principal, qu'il s'agisse du droit de l'Etat membre de l'acquéreur intermédiaire ou de celui de l'acquéreur final, conformément au droit de l'Union".

© Katia Delfin Diaz



51

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Conditions de forme ... considérants de l'arrêt

En résumé, selon la CJUE, en raison de la mention erronée figurant sur la facture, le régime triangulaire simplifié ne peut être appliqué.

L'Administration de la TVA autrichienne a donc pu effectivement réclamer la TVA autrichienne sur l'acquisition intracommunautaire, dans la mesure où l'intermédiaire avait communiqué son numéro de TVA autrichien au vendeur anglais.

!?! Un peu excessif ? 😬

© Katia Delfin Diaz



52

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Et en Belgique ?

#### Article 25ter, § 1, al. 2, 3°, d, code TVA

Lorsque la Belgique est l'Etat membre 3 dans la chaîne (et que l'intermédiaire est une entreprise étrangère), l'acquéreur final doit être désigné comme celui qui doit s'acquitter de la TVA belge sur la deuxième acquisition. C'est donc lui qui doit s'acquitter de la TVA sur la deuxième transaction pour autant que la facture [...] contienne les mentions à déterminer par le Roi" (art. 51, § 2, 2°, code TVA). Lorsque la TVA est due par le co-contractant, la facture doit porter la mention 'Autoliquidation' (art. 5, § 1, 9°bis, AR n° 1).

#### Article 25quinquies, § 3, al. 3, 5°, CTVA.

Les mêmes règles s'appliquent mutatis mutandis lorsque la Belgique est l'Etat membre 2 et que l'intermédiaire utilise son numéro de TVA belge dans le cadre de l'opération. Dans ce cas aussi, l'acquéreur final doit être désigné dans l'Etat membre 3 comme la partie qui doit s'acquitter de la TVA sur l'acquisition locale dans cet Etat membre.

© Katia Delfin Diaz



53

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Une correction de la facture ?

Le point de vue de la Cour de justice **est très formaliste !**

Lorsque le régime triangulaire simplifié ne peut pas être appliqué, l'Etat membre qui a octroyé le numéro de TVA à l'intermédiaire (Etat membre 2) peut en principe réclamer la TVA sur l'acquisition intracommunautaire (à savoir la 'disposition filet de sécurité' précitée).

Cette TVA n'est pas déductible ☹ En effet, le prélèvement ne découle pas d'une acquisition intracommunautaire 'effective' de biens, mais de l'application d'une présomption légale (CJUE, 22 avril 2010, C-536/08 et C-539/08, X et Facet BV-Facet Trading BV).

Il ressort de l'arrêt que la situation ne peut être résolue par une correction des factures antérieures.

© Katia Delfin Diaz



54

## Arrêt CJUE - 8 décembre 2022, C-247/21, Luxury Trust Automobil GmbH



### Une correction de la facture ?

Cela signifie-t-il que l'intermédiaire doit repayer la TVA sur son acquisition intracommunautaire ?

→ Non. La situation peut encore être rectifiée mais ... il faut alors démontrer que l'acquisition intracommunautaire a été taxée dans l'Etat membre d'arrivée des biens.

Dans ce cas, "la base d'imposition [de l'acquisition intracommunautaire fictive dans l'Etat membre propre qui a été taxée sur base de la 'disposition filet de sécurité'] est réduite à due concurrence dans l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la TVA sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition".

A la suite de cette 'réduction de la base d'imposition', la restitution de la TVA qui est due sur l'acquisition intracommunautaire présumée peut être demandée dans l'Etat membre de l'intermédiaire.

© Katia Delfin Diaz



55

## QUESTIONS ?



© Katia Delfin Diaz



56

## Merci pour votre attention



© *Katia Delfin Diaz* 2023

*Experte TVA belge et internationale  
Conseil fiscal certifiée ITAA  
Professeure invitée – Fiscalité européenne  
BAC2 compta - Henallux  
Partner – VAT Forum  
Membre IVA Association  
Co-fondatrice Tax & Legal Academy*



Avenue de l'Opale, 120  
1030 Bruxelles  
Gsm: +32 473 930 274

Email: [kdelfindiaz@omnivat.eu](mailto:kdelfindiaz@omnivat.eu)  
Website: [www.omnivat.eu](http://www.omnivat.eu)



57