Les opérations intracommunautaires sous l'angle de la TVA

Michaël Annaert

NCOI Informations Fiscales

LVMA TAX CONSULTING

Copyright

© Aucune partie de cette présentation ne peut être reproduite ou rendue publique sous quelque forme ou de quelque façon que ce soit, en ce compris par des moyens électroniques, sans l'autorisation écrite préalable de son auteur

L'auteur et l'organisateur veillent à la fiabilité des informations contenues dans la présente présentation lesquelles ne sauraient toutefois engager leur responsabilité

Agenda

- Introduction
- Rappel des principes généraux en matière de prestations de services intracommunautaires
- Cas spécifiques d'application
  - Votre société preste des services par voie électronique au bénéfice de particuliers étrangers – vos obligations?
  - La règle d'utilisation et de l'exploitation effective
  - Relations commerciales avec des assujettis franchisés et des ASBL exemptées de TVA ou non-assujetties à la TVA
  - Les prestations des administrateurs, gérants, et secrétaires généraux
  - Votre entreprise effectue des prestations qui se rapportent à des immeubles
  - Organisation de séminaires à l'étranger ou en Belgique
  - Votre entreprise réalise des réparations de biens qui comprennent la fourniture de pièces
- Rappel des principes généraux en matière de livraisons / acquisitions intracommunautaires de biens
  - Nouvelles règles en matière de preuve de transport entrée en vigueur au 1er janvier 2020 introduites par 'les Quick fixes'
- Cas spécifiques d'application
  - Les livraisons intracommunautaires réalisées par assujettis franchisés
  - Les acquisitions intracommunautaires de biens réalisés par des assujettis exemptés de TVA ou non-assujettis à la TVA
  - Les opérations triangulaires
  - Les transactions en chaine – aperçu des modifications apportés par les 'nouvelles' règles entrée en vigueur au 1er janvier 2020 communément appelées 'Quick fixes'
  - Les régimes des ventes à distance – aperçu des règles actuelles et futures (entrée en vigueur au 1er juillet 2021)
  - Sommaire du régime des transferts et des non-transferts
  - Le traitement TVA des envois en consignation : des biens confiés par des fournisseurs étrangers ou adressés à des clients étrangers – exposé des nouvelles règles de simplification entrée en vigueur au 1er janvier 2020 communément appelées 'Quick fixes'

Introduction

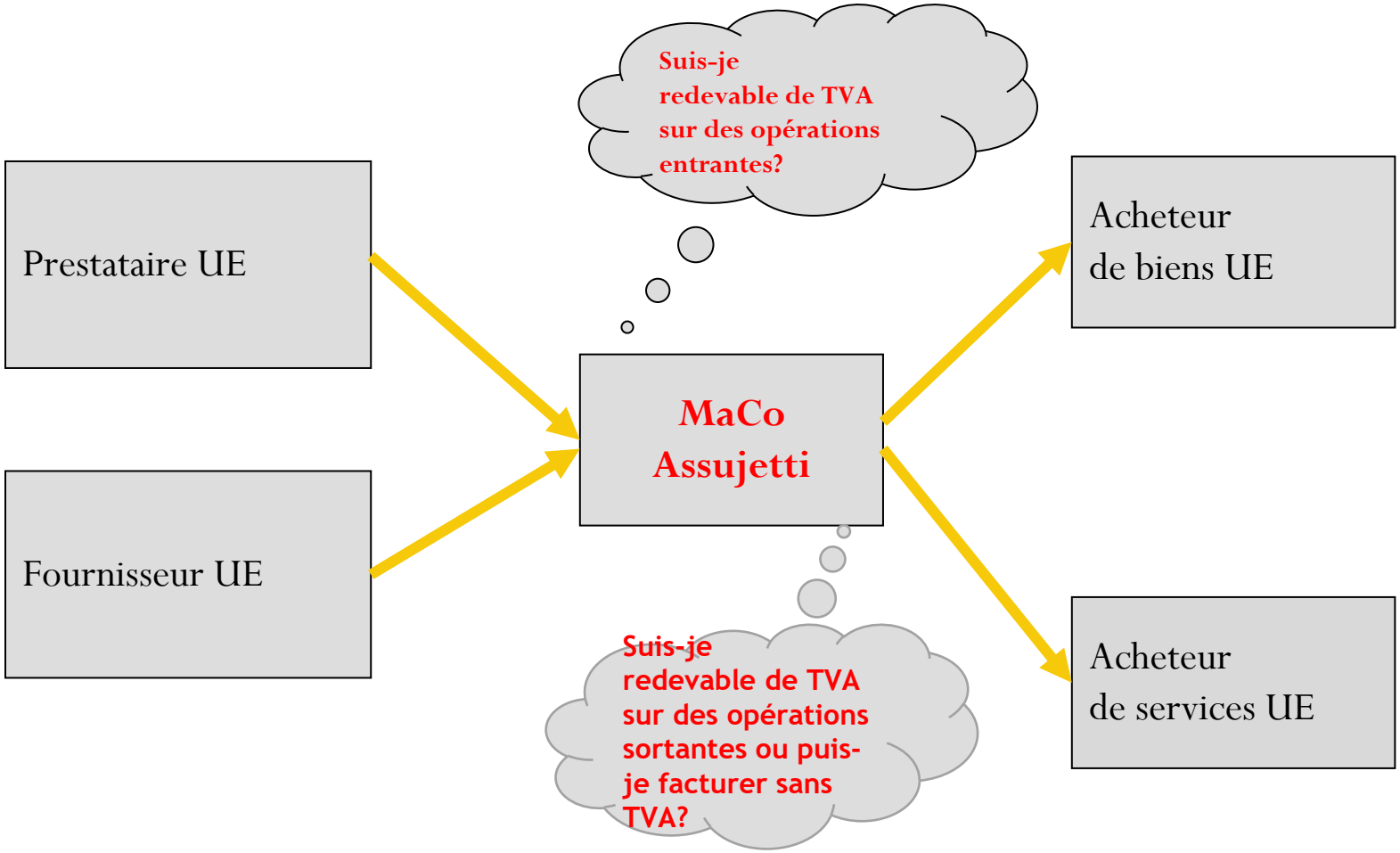
Introduction

- Le commerce intracommunautaire est sous haute surveillance
  - Liste des opérations intracommunautaires à déposer trimestriellement
    - Mouvement de biens (mécanisme des livraisons/acquisitions)
    - Prestations de services (mécanisme de l'autoliquidation)
  - Intrastat
- Le contrôle est automatisé et de plus en plus rapide et performant
- VOTRE ROLE en tant que vendeur / prestataire
  - Vous communiquez le destinataire étranger des livraisons intracommunautaires
  - Vous communiques le bénéficiaire étranger des services intracommunautaires
- VOTRE ROLE en tant que acheteur / preneur
  - Vous acquitter de la TVA sur les acquisitions intracommunautaires de biens
  - Vous acquitter de la TVA sur les prestations de services que vous achetez à l'étranger
- Rôle du système d'échange d'informations
  - Vérifier automatiquement que chacune des parties remplit son rôle
- Rôle du contrôleur
  - S'enquérir de la raison pour laquelle vous ne satisfaites pas à vos obligations
  - Sanctionner les manquements

Introduction

- Q1 - Assujetti?
  - Médecins, Hôpitaux, ASBL, Assujetti franchisé, Immobilières, Bailleur,
- Q2 - Nature de l'opération?
  - LB – PS – AIC – [importation]
- Q3 - Localisation de cette opération?
  - En Belgique : la législation belge est d'application
  - Dans un autre Etat membre : la législation étrangère est d'application
- Q4 - Exemption applicable?
  - Livraison « intracommunautaire »
- Q5 - Redevable de la TVA?
  - En principe le vendeur / prestataire
  - Par exception : le preneur / acheteur (autoliquidation)

Introduction



Les prestations de services intracommunautaires

01/10/2021

Prestations de services intracomm
Principes généraux

01/10/2021

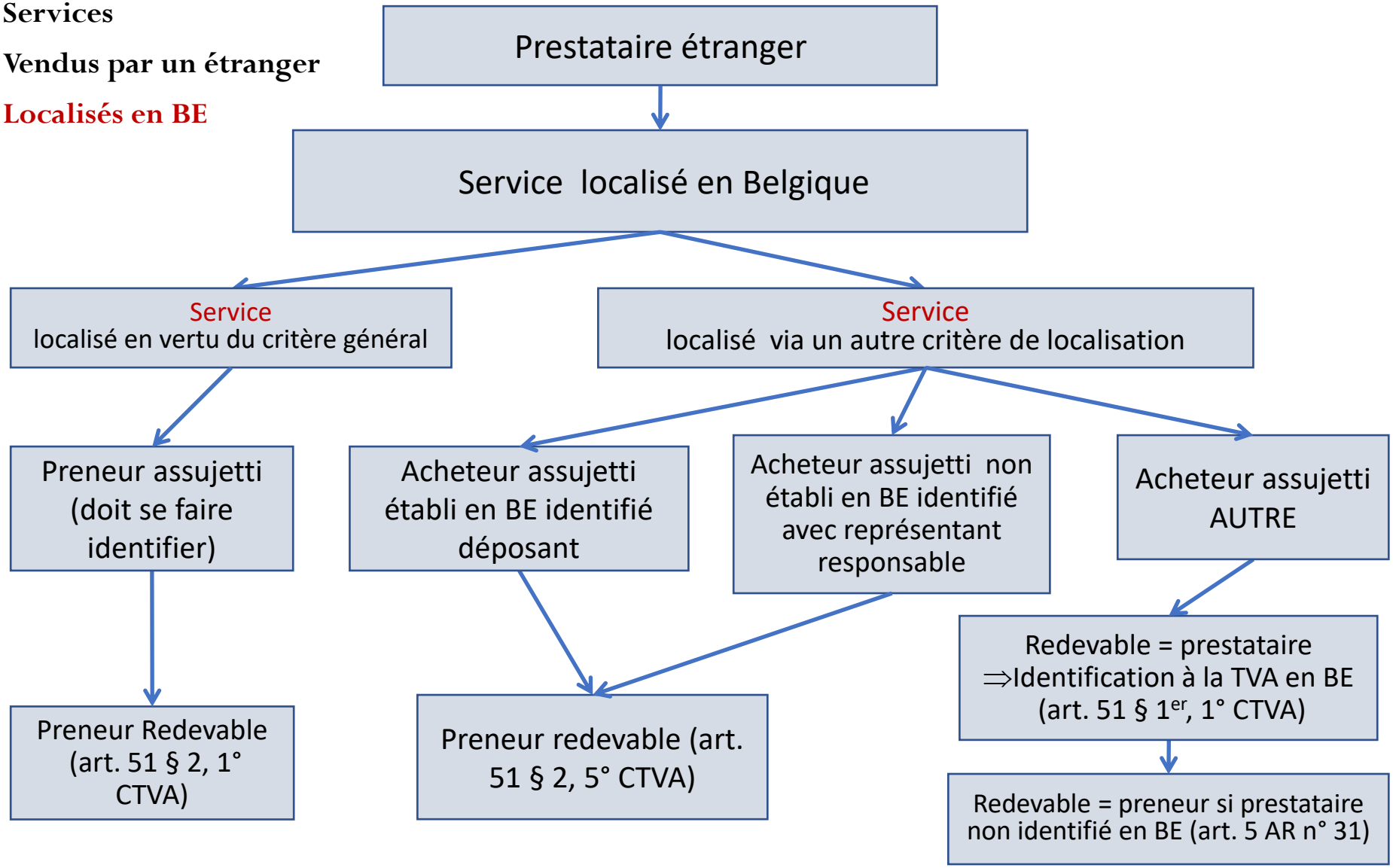
Les Prestations de services intracommunautaires Relations BtoB

Opération	Règle de localisation	Redevable
Services non localisés en vertu de règles spécifiques	Lieu du siège du preneur	Preneur (art. 51 § 2, 1° CTVA)
Services relatifs à des biens immobiliers	**Lieu de l'immeuble**	**Prestataire** **ou** **Preneur** de la prestation (report général de perception - art. 194 directive TVA – art. 51 § 2, 5° CTVA) **si** •Preneur est un assujetti établi en Belgique identifié et déposant ordinaire •Preneur est un assujetti étranger non établi en Belgique mais qui est identifié avec représentant responsable **ou** **Preneur** en cas de carence du prestataire (article 5 de l'AR n° 31)
Transport de personnes	En fonction des distances parcourues	
Location de moyens de transport de courte durée	Lieu de mise à disposition effective	
Accès à des manifestations et événements	**Lieu du déroulement de la manifestation**	
Restaurant et restauration	Exécution matérielle	
Restaurant et restauration à bord de moyens de transport	Lieu du départ du transport	

Services

Vendus par un étranger

Localisés en BE



Les Prestations de services intracommunautaires Relations BtoC

Opération	Règle de localisation	Redevable
Services non localisés en vertu de règles spécifiques	Lieu du siège du prestataire	**Prestataire** **ou** **Preneur** en cas de carence du prestataire (article 5 de l'AR n° 31)
Services relatifs à des biens immobiliers	Lieu de l'immeuble	
Transport de personnes	En fonction des distances parcourues	
Location de moyens de transport de courte durée	Lieu de mise à disposition effective	
Organisation **et** accès à des manifestations et événements	Lieu du déroulement de la manifestation	
Restaurant et restauration	Exécution matérielle	
Restaurant et restauration à bord de moyens de transport	Lieu du départ du transport	

Les Prestations de services intracommunautaires Relations BtoC

Opération	Règle de localisation	Redevable
Transport de biens, autre que le transport intracommunautaire de biens	En fonction des distances parcourues	**Prestataire** **ou** **Preneur** en cas de carence du prestataire (article 5 de l'AR n° 31)
Transport de biens intracommunautaire de biens	Lieu départ du transport	
Prestation accessoire au transport (p.ex. chargement, déchargement, manutention etc.)	Lieu de l'exécution matérielle	
Prestation matérielle/expertise sur un bien meuble	Lieux de l'exécution matérielle	

Les Prestations de services intracommunautaires
Relations BtoC – cas particuliers

Opération	Règle de localisation	Redevable
Services rendus par voie électronique et télécoms au bénéfice de particuliers établis hors UE	Lieu d'établissement du preneur	Non applicable
Services rendus par voie électronique et télécoms au bénéfice de particuliers établis dans l'UE	**Lieu d'établissement du preneur = TVA locale due**	Prestataire **ou Preneur** en cas de carence du prestataire
Services de nature immatérielle rendus au bénéfice de preneurs non assujettis établis hors de l'UE	**Lieu d'établissement du preneur**	**Non applicable**
Les prestations des intermédiaires (courtiers et mandataires)	Lieu de l'opération principale	Prestataire **ou Preneur** en cas de carence du prestataire
Location d'un moyen de transport autre que de courte durée	Lieu d'établissement du preneur	Prestataire**ou Preneur** en cas de carence du prestataire

Prestations de services intracommunautaires
Cas spécifiques d'application

01/10/2021

La fourniture de prestations immatérielles

01/10/2021

La fourniture de prestations immatérielles

- Règle dérogatoire dans une relation B2C
- Rappel règle générale : lieu du prestataire
- Règle dérogatoire : lieu du preneur non-assujetti si établi en dehors de l'Union européenne En autorisant les Etats-membres à considérer:
- Prestations immatérielles visées ?
- Les cessions et concessions de droit d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce, et d'autres droits similaires
- Les prestations de publicité;
- Les prestations des conseillers, ingénieurs, bureau d'études, avocats, experts comptables et autres prestations similaires, ainsi que le traitement de données et la fourniture d'informations
- Les obligations de ne pas exercer, entièrement ou partiellement, une activité professionnelle, ou un droit visé sous a);
- Les opérations bancaires, financières et d'assurance, y compris celles de réassurance;
- La mise à disposition de personnel;
- La location de biens meubles corporels, à l'exception de tout moyen de transport;
- La fourniture d'un accès à un système de gaz naturel situé sur le territoire de la Communauté ou à un réseau connecté à un tel système, au système d'électricité ou aux réseaux de chauffage ou de refroidissement, ou le transport ou la distribution via ces systèmes ou réseaux, et la fourniture d'autres services qui y sont directement liés

La fourniture de prestations immatérielles

- ❑ Règle permettant d'éviter simplement une TVA dans le chef d'un non-assujetti, lorsqu'il est établi en dehors de l'UE

Exemple :

- Un expert comptable/conseillers/avocat établi en Belgique qui donne des conseils en matière de fiscalité belge à une personne privée ayant son domicile en :
  - France = TVA belge
  - Espagne = TVA belge
  - Belgique = TVA belge
  - Royaume-Uni = pas de TVA
  - Suisse = pas de TVA
  - Etats-Unis = pas de TVA

- ❑ Règle permettant d'éviter de devoir rechercher le statut TVA d'un preneur établi en dehors de l'Union européenne

Exemple:

- ASBL établie dans un pays tiers qui souhaite sponsoriser un événement organisé par une association assujettie à la TVA qui est établie en Belgique
  - En principe, pour pouvoir appliquer la règle générale dite B2B (localisation du preneur) il faut pouvoir apporter la preuve que le preneur aurait été considéré comme un assujetti s'il était établi dans l'Union européenne
    - Exercice compliqué lorsque ce preneur est une ASBL
    - Collecte de preuves → certificat/attestation spécifique délivré par l'autorité fiscale du pays en question
  - MAIS prestation de publicité est, dans ce cas de figure, en tout état de cause localisée à l'endroit du preneur !
    - Pas nécessaire de procéder à la collecte de preuves de l'assujettissement à la TVA du preneur

La règle de l’utilisation ou de l’exploitation effective

La règle de l'utilisation ou exploitation effective

❑Quoi ?

Règle prévue par la directive européenne afin d'éviter des cas de double imposition, de non-imposition ou de distorsion de concurrence

❑Comment ?

En autorisant les Etats-membres à considérer:

- Un service qui est réputé se situer sur son territoire, comme s'il était situé en dehors de la Communité lorsque l'utilisation ou l'exploitation effective du service s'effectue en dehors de la Communauté
- Un service qui est réputé se situer en dehors de la Communauté, comme s'il était situé sur son territoire, lorsque l'utilisation ou l'exploitation effective dudit service s'effectue sur son territoire

La règle de l'utilisation ou exploitation effective

❑Application belge

La Belgique a fait usage de cette règle pour les prestations de transport et les prestations accessoires au transport de marchandises réalisées dans un contexte B2B (pas pour les prestations B2C)

Transposition en deux étapes

- A.R n° 57 du 17 mars 2010 – uniquement pour les prestations matériellement exécutées en dehors de la Communauté (entrée en vigueur au 4 avril 2010)
- A.R. n° 57 du 31 octobre 2017 – Aussi pour les prestations matériellement exécutées en Belgique (entrée en vigueur au 23 novembre 2017)

→ Ces prestations sont normalement localisées en vertu de la règle B2B

La règle de l'utilisation ou exploitation effective

❑ Prestations visées ?

- Transport de biens (pas de personnes)
- Chargement, déchargement, la manutention et autres prestations similaires qui ne modifient pas la nature des biens
- Le transbordement de biens ou le pompage de liquides d'un véhicule à l'autre
- L'arrimage, le désarrimage, l'équilibrage des véhicules par déplacement des marchandises
- Le pesage le mesurage et le jaugeage; le contrôle et la réception d'office des marchandises
- La rédaction de rapports et de certificats
- La protection des marchandises contre les intempéries, le vol, l'incendie et les autres risques de perte ou de destruction
- L'emballage, le remballage et le déballage des biens, pour autant que ces opérations soient nécessaires au transport des marchandises
- …

La règle de l'utilisation ou exploitation effective

❑Prestations exclues

- Toutes les autres prestations que le transport de biens et les services y accessoires visées par l'article 21, §2 CTVA
- La location de courte durée de moyens de transport, visée à l'article 21, §3, 5° CTVA
- Les prestations d'entreposage

La règle de l'utilisation ou exploitation effective

❑Critère géographique

- Uniquement les prestations effectuées en Belgique ou en dehors de la Communauté
- Application à l'égard des services de transport ?

→Ensemble du trajet effectué en Belgique ou en dehors de la Communauté

→Ne sont pas visées, les prestations avec un départ en Belgique et une arrivée dans un autre EM

La règle de l'utilisation ou exploitation effective

- Conséquences ?

a) Absence de taxation pour des prestations réputées se situer en Belgique

Exemple

Une société de transport belge se charge de transporter des marchandises de Genève à Lausanne pour son client situé à Namur. Conformément à l'article 21, §2 du code de la TVA, cette prestation est réputée se situer en Belgique et, partant, devrait être soumise à la TVA belge.

Toutefois, cette prestation sera réputée se situer en Suisse, par application de la règle d'exploitation ou d'utilisation effectives instituée par l'A.R. n° 57 du 31 octobre 2017. Le prestataire ne doit dès lors pas porter de la TVA belge en compte à son client belge.

La règle de l'utilisation ou exploitation effective

- Conséquences ?

b) Taxation à la TVA pour des prestations réputées se situer à l'étranger

Exemple

Une société de transport belge se charge de transporter des marchandises de Bruxelles à destination du port d'Anvers pour son client établi en Suisse.

Conformément à l'article 21, §2 du code de la TVA, cette prestation est réputée se situer en Suisse et, partant, échappe à la TVA belge.

Toutefois, par dérogation à l'article précitée, le prestataire belge sera, par application de la règle d'exploitation ou d'utilisation effectives instituée par l'A.R. n° 57 du 31 octobre 2017, tenue de porter la TVA belge en compte à son client suisse.

Prestations de services visées par une règle dérogatoire dans une relation B2C

01/10/2021

PS rendue dans un contexte B2C – service fourni par voie électronique, radiodiffusion et télévision

- Votre entreprise preste des services « par voie électronique » au bénéfice de <u>particuliers</u> / non-assujettis établis en France, Espagne, Roumanie, etc.
  - Quels services ?
  - Quel traitement TVA ?
  - Quelles sont les obligations des prestataires belges?
  - Quelles obligations des particuliers belges?

PS fournie par voie électronique, radiodiffusion et télévision

❑Statut TVA du preneur

- Le prestataire peut considérer le preneur comme non-assujetti aussi longtemps que celui-ci n'a pas communiqué son numéro de TVA

❑Quels services ?

- « Services fournis sur Internet ou sur un réseau électronique et dont la nature rend la prestation largement automatisée, accompagnée d'une intervention humaine minimale, et impossible à assurer en l'absence de technologie de l'information »
  - ➢ Téléchargements de logiciels, hébergement de sites, accès à des banques de données et informations en ligne (météo, voyance, etc), stockage dans le cloud, jeux en ligne, séminaire en ligne, etc.
- Services de télécommunications tels que téléphonie et SMS
- Services de radiodiffusion et télévision

PS fournie par voie électronique, radiodiffusion et télévision

❑Quel traitement TVA ?

- Règle de localisation
  - ➢ Le service est réputé localisé dans le pays d'établissement du preneur (i.e. lieu de résidence ou domicile)
- Présomptions
  - ➢ Fourniture du service par l'intermédiaire de la ligne fixe → au lieu d'installation de la ligne fixe (i.e. résidence habituelle/domicile)
  - ➢ Fourniture du service àpd réseau mobile → pays identifié par le code mobile national de la carte SIM (i.e. domicile ou résidence habituelle)
  - ➢ Fourniture du service au moyen d'un décodeur ou d'un dispositif similaire → au lieu où se trouve le décodeur ou le dispositif similaire (i.e. domicile ou résidence habituelle)

PS fournie par voie électronique, radiodiffusion et télévision

❑Quel traitement TVA ?

- Quel régime TVA appliquer? => le régime TVA du pays du preneur !!
  - ➢ Exemption de TVA ?
    - ✓ Jeux et paris en ligne
    - → La suppression de l'exemption a été annulée avec effet au 22 mai 2018. A compter de cette date l'exemption est à nouveau d'application
  - ➢ Quel taux de TVA?
    - ➢ Taux de TVA du pays du preneur
    - ➢ Taux normal ou taux réduit (p.ex. e-books)
      - ➢ L'Annexe III de la directive TVA a été modifiée permettant aux EM d'introduire un taux réduit pour les livres, journaux et périodiques fournis par voie électronique (Directive 2008/1713 du Conseil du 6 novembre 2018)
      - ➢ La Belgique a transposé cette directive en droit belge avec effet au 1er avril 2019

PS fourni par voie électronique, radiodiffusion et télévision

❑Quel traitement TVA ?

- Qui est le redevable de la TVA
  - ➢ Le prestataire de services
    - ✓ NB : En Belgique, le preneur est solidairement tenu au paiement de la TVA si le prestataire est défaillant

❑Quelles sont les obligations des prestataires belges?

- Option 1
  - ➢ Demander une identification à la TVA dans chacun des pays où des clients sont établis
- Option 2
  - ➢ Souscrire au régime MOSS
  - ➢ Une identification unique qui permet de facturer avec de la TVA locale et de remplir une seule déclaration à la TVA pour tous les pays concernés
  - ➢ Pour les sociétés belges, la souscription se fait par le biais d'INTERVAT

PS fournie par voie électronique, radiodiffusion et télévision

❑Quelles obligations des particuliers belges?

- Dans le cas où ils achètent des prestations rendues par voie électronique à des prestataires étrangers (EU ou non EU)?
  - En principe => aucune = ils supportent la TVA qui leur est portée en compte
  - Il existe une responsabilité solidaire au paiement de la TVA belge lorsque le prestataire étranger ne porte pas la TVA belge en compte

PS fournie par voie électronique, radiodiffusion et télévision

❑Du nouveau depuis le 1er janvier 2019 !

- Introduction d'un seuil pour les 'micro-entreprises'
  - Localisation dans le pays du prestataire aussi longtemps que le chiffre d'affaires généré par ce type de prestations ne dépasse pas 10.000 EUR tant pour l'année civile en cours que pour l'année civile précédente
  - Seuil optionnel
    - L'assujetti peut décider d'appliquer d'emblée la TVA du pays du preneur
- Règles de facturation
  - Avant le 01/01/2019 = EM du preneur
  - Depuis le 01/01/2019 = Règles de facturation prévues par l'Etat membre où le prestataire a établi le siège de son activité économique

Autres services fournis dans un contexte B2C

❑Nouveau – extension du MOSS à partir du 1er juillet 2021 à toutes les prestations B2C visées par une règle dérogatoire

- Le MOSS devient OSS
  - Une déclaration unique permettant de taxer les services B2C réalisés à l'étranger
  - Aussi pour les livraisons de biens (ventes à distance)
- Prestations visées
  - Prestations rattachées à un bien immeuble (hôtellerie, travaux immobiliers, etc.)
  - Droits d'accès à des événements
  - Prestations de transport de personnes
  - Location de véhicules
  - Etc.
- Portée
  - Option

  → le prestataire aura toujours le choix de s'identifier à la TVA dans l'EM en question
  - Une fois l'option levée il y a obligation de taxer l'ensemble des services B2C visés ci-avant via le OSS

Autres services fournis dans un contexte B2C - exemple

❑ Une société belge réalise des travaux immobiliers à un immeuble situé en France au bénéfice d'une personne privée

- Jusqu'au 30 juin 2021
  - Obligation pour la société belge de s'identifier à la TVA en France !
- A partir du 1er juillet 2021
  - Possibilité pour la société belge de soumettre la prestation à la TVA française via le OSS → déclaration à introduire via INTERVAT

Prestations réalisées avec des assujettis franchisés et des ASBL

01/10/2021

Prestations de services intracommunautaires
Sous-traitants soumis au régime de la franchise - exemple

- Votre entreprise (identifiée à la TVA) fait appel à des sous-traitants espagnols et français qui sont soumis au régime de la franchise dans leur pays d'établissement, pour la fourniture d'études et de conseils

- Rappel : le régime de la franchise ne s'applique qu'aux assujettis établis pour les opérations réputées localisées dans le pays
- Localisation de l'opération
  - Prestation BtoB => lieu du preneur = Belgique
- Exemption =NON
- Redevable = Le preneur
- Obligations du preneur
  - Déclaration à la TVA
    - Base imposable : grilles 82 et 88
    - TVA due : grille 55
    - TVA déductible : grille 59

→ **Réflexion – Qu'en est-il des livraison/acquisition de biens intracommunautaires ?**

Prestations de services intracommunautaires
Sous-traitants soumis au régime de la franchise

- Une ASBL belge, non identifiée à la TVA, fait appel à des sous-traitants anglais et français qui sont soumis au régime de la franchise dans leur pays d'établissement, pour la fourniture d'études et de conseils

- Deux hypothèses sont à distinguer
  - ASBL dispose de la qualité d'assujetti non identifié
    - Exerce une activité économique exemptée qui ne nécessite pas une identification à la TVA
  - ASBL est un non assujetti
    - Ne preste aucune opération à titre onéreux

Prestations de services intracommunautaires
Sous-traitants soumis au régime de la franchise

- **ASBL dispose de la qualité d'assujetti non identifié**
  - Localisation de l'opération => lieu du preneur = Belgique
  - Exemption =NON
  - Redevable = Le preneur
- Obligations du preneur
  - Identification à la TVA et communication de cette identification au prestataire
  - Dépôt d'une déclaration spéciale à la TVA
  - Versement de la TVA due au Trésor

Prestations de services intracommunautaires
Sous-traitants soumis au régime de la franchise

- **ASBL ne dispose pas de la qualité d'assujetti (non identifiée)**
  - Localisation de l'opération => lieu du prestataire = étranger
  - Exemption = législation étrangère
  - Redevable = législation étrangère
- Obligations du preneur
  - Aucune

→ **Quid si l'ASBL non-assujettie dispose d'un numéro de TVA pour les besoins de la déclaration des acquisitions intracommunautaires de biens** ?

Prestations des administrateurs et gérants de sociétés

01/10/2021

Prestations de services intracommunautaires Administrateurs, gérants étrangers

- Votre entreprise a nommé des administrateurs / gérants / secrétaires généraux qui sont établis à l'étranger
- Deux hypothèses à distinguer
  - Soit le mandataire est une personne physique
  - Soit le mandataire est une personne morale

Prestations de services intracommunautaires Administrateurs, gérants étrangers

❑Mandataire est une personne physique

- Du point de vue belge, le mandataire qui agit en tant que personne physique est un NON ASSUJETTI
  - La prestation ne doit faire l'objet d'aucun traitement TVA

❑Mandataire est une personne morale

- La TVA belge devra être autoliquidée par l'entité gérée [et déduite en fonction du droit à déduction]
  - ➢ Via la déclaration à la TVA ordinaire
  - ➢ Via la déclaration à la TVA spéciale

Prestations de services intracommunautaires
Administrateurs, gérants étrangers

- **Quid des ONG, Fondations, ASBL, AISBL, Immobilières, Maisons de repos, Séniories, etc. belges qui ont confié des mandats de gestion à des entités étrangères?**
  - Depuis le 1er juin 2016, la TVA belge est due (autoliquidation) sur toutes les rémunérations versées aux administrateurs-personnes morales
    - Indemnités, jetons de présence, tantièmes, etc.
  - Quid si le mandataire personne physique étranger porte de la TVA en compte?
    - Action à prendre !!

Prestations de services rattachées à un immeuble

01/10/2021

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble

- Article 21, §3, 1° CTVA – article 47 de la directive 2006/112/CE

- Interprétation divergente de la notion « rattachée à un bien immeuble » au sein de l'UE

- Nouvelle définition de la notion « rattachée un bien immeuble » entrée en vigueur au 1er janvier 2017
  - Sont visées « les services présentant un lien suffisamment direct avec le bien immeuble concerné »

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble

- La condition « présentant un lien suffisamment direct avec le bien immeuble » est rencontrée dans les cas suivants :
  - Lorsque les services sont issus d'un bien immeuble, que ledit bien immeuble est un élément constitutif du service et qu'il est central et essentiel pour les services fournis;
    - Exemple - locations immobilières
  - Lorsqu'ils sont fournis ou destinés à un bien immeuble ou de parties d'un bien immeuble et ont pour objet de modifier le statut juridique ou les caractéristiques physiques dudit bien
    - Prestation à l'entrée effectuée au bien immeuble : travaux immobiliers, expertises, courtage, etc.

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble

- A titre exemplatif, les prestations suivantes ne sont **PAS** visées par le critère dérogatoire :
  - L'établissement de plans d'un immeuble ou de parties d'un immeuble si l'immeuble n'est pas destiné à être érigé sur une parcelle de terrain déterminée
  - L'entreposage de biens dans un bien immeuble si aucune partie spécifique du bien immeuble n'est affectée à l'usage exclusif du preneur
  - La mise à disposition d'un stand sur le site d'une foire ou d'une exposition, ainsi que d'autres services connexes permettant à l'exposant de présenter des objets, tels que la conception du stand, le transport et l'entreposage des objets, le câblage, l'assurance et la publicité
  - Les services juridiques relatifs à des contrats qui ne sont pas relatifs au transfert d'un titre de propriété immobilière, à l'octroi ou au transfert de certains droits sur un bien immeuble ou de droits réels immobiliers
    - Il s'agit, par exemple, de conseils donnés sur les clauses d'un contrat de transfert de propriété, sur les taxes communales/provinciales relatives à un bien immeuble, sur l'hypothèque, etc.

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble

- A titre exemplatif, les prestations suivantes **sont visées** par le critère dérogatoire :
  - L'établissement de plans d'un immeuble ou de parties d'un immeuble si l'immeuble destiné à être érigé sur une parcelle de terrain déterminée, indépendamment du fait que la construction ait lieu ou non
  - La prestation de services de surveillance ou de sécurité sur place
  - La construction d'un immeuble ainsi que les travaux de construction et de démolition exécutés sur un immeuble
  - Les travaux effectués sur des terrains, y compris des services agricoles tels que le labourage, l'ensemencement, l'irrigation et la fertilisation
  - L'évaluation d'un bien immeuble, y compris lorsque ces services sont nécessaires à des fins d'assurance
  - Les prestations de courtage en matière immobilière
  - Les services juridiques relatifs au transfert d'un titre de propriété immobilière, à l'octroi ou au transfert de certains droits sur un bien immeuble ou de droits réels immobiliers, tels que les actes notariés, les contrats relatifs à la vente d'un bien immeuble, même si l'opération n'est pas menée à terme

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble - Exemples

- Un conseil/avocat/expert-comptable belge donne des conseils à un propriétaire français quant à certaines clauses à inclure dans un bail emphytéotique portant sur un bien immeuble situé en Belgique

Le client est un assujetti ?	Oui ou Non
Nature de l'opération ?	Prestations non rattachées à un bien immeuble
Lieu de l'opération ?	BtoB = lieu du preneur (article 21, §2 CTVA) BtoC = lieu du prestataire (article 21bis, §1 CTVA)
Cause d'exemption?	Non
Redevable de la TVA	BtoB = preneur de services (auto-liquidation) BtoC = prestataire de services
Obligations TVA	BtoB = grille 44 BtoC = grille 03/54

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble - Exemples

- Un conseil/avocat/expert-comptable belge rédige un contrat de vente relatif à un bien situé au Luxembourg pour un client français

Le client est un assujetti ?	Oui ou Non
Nature de l'opération ?	Prestations rattachées à un bien immeuble
Lieu de l'opération ?	BtoB = lieu du bâtiment (article 21, §3, 1° CTVA) BtoC = lieu du bâtiment (article 21bis, §2, 1° CTVA)
Cause d'exemption?	Non
Redevable de la TVA	BtoB = prestataire de services BtoC = prestataire de services
Obligations TVA	Dans les deux cas de figure, le prestataire devrait, en principe, s'identifier à la TVA au Luxembourg et appliquer la TVA luxembourgeois → Le régime OSS entré en vigueur au 1er juillet 2021 pourrait être utilisé pour les prestations réalisées dans une relation B2C

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble - Exemples

- Un architecte belge dessine, pour un client belge, des plans pour la construction d'un bien immeuble destiné à être érigé sur un terrain situé en Italie

Le client est un assujetti ?	Oui ou Non
Nature de l'opération ?	Prestations rattachées à un bien immeuble
Lieu de l'opération ?	BtoB = lieu du terrain (article 21, §3, 1° CTVA) BtoC = lieu du terrain (article 21bis, §2, 1° CTVA)
Cause d'exemption?	En principe non
Redevable de la TVA	BtoB = le prestataire belge (en principe) BtoC = le prestataire belge (en principe)
Obligations TVA	BtoB = En principe, identification à la TVA IT + paiement de la TVA IT BtoC = Idem → Le régime OSS entré en vigueur au 1er juillet 2021 pourrait être utilisé pour les prestations réalisées dans une relation B2C

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble - Exemples

- Une société belge, assujettie déposante, fait appel à une société allemande pour le nettoyage des vitres d'un bâtiment situé en Belgique

Le client est un assujetti ?	Oui
Nature de l'opération ?	Prestations rattachées à un bien immeuble
Lieu de l'opération ?	Lieu où le bâtiment est situé (article 21, §3, 1° CTVA)
Cause d'exemption?	Non
Redevable de la TVA	En principe = le prestataire (société allemande) MAIS application du régime d'autoliquidation belge (article 51, §2, 5° CTVA) → Société belge doit autoliquider la TVA belge
Obligations TVA	La société belge reprend l'opération en grilles 82/87 (base) et 56/59 (TVA)

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble - Exemples

- Une agence immobilière belge s'entremet dans la location de biens situés en France appartenant à des particuliers/sociétés belges. Le courtier belge facture ses honoraires au propriétaire belge

Le client est un assujetti ?	Oui ou non
Nature de l'opération ?	PS rattachée à un immeuble
Lieu de l'opération ?	Lieu de l'immeuble => France
Cause d'exemption?	En principe non
Redevable de la TVA	En principe, le prestataire (sauf disposition contraire dans le législation française)
Obligations TVA	L'agence doit se faire identifier à la TVA en France et facturer avec TVA française La facture est établie sans TVA belge → Le régime OSS entré en vigueur au 1er juillet 2021 pourrait être utilisé pour les prestations réalisées dans une relation B2C

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble - Exemples

- Une société belge réalise des travaux immobiliers à un immeuble situé en Allemagne pour le compte d'une société allemande/particulier allemand

Le client est un assujetti ?	Oui ou non
Nature de l'opération ?	PS rattachée à un immeuble
Lieu de l'opération ?	Lieu de l'immeuble => Allemagne
Cause d'exemption?	En principe non
Redevable de la TVA	B2B : Prestataire → **L'Allemagne n'ayant transposé que partiellement l'article 194 de la directive TVA** B2C : Prestataire
Obligations TVA	La facture doit être établie avec application de la TVA allemande → **Obligation pour le prestataire belge de s'identifier à la TVA en Allemagne** → Le régime OSS entré en vigueur au 1er juillet 2021 pourrait être utilisé pour les prestations réalisées dans une relation B2C

Prestations de services intracommunautaires
Prestations rattachées à un bien immeuble - Exemples

- Une société belge réalise des travaux immobiliers à un immeuble situé en France pour le compte d'une société française ainsi que pour le compte d'une société belge identifié à la TVA en France

Le client est un assujetti ?	Oui
Nature de l'opération ?	PS rattachée à un immeuble
Lieu de l'opération ?	Lieu de l'immeuble => France
Cause d'exemption?	En principe non
Redevable de la TVA	Facturation à la société française : la société française → **Application de l'article 283-1 du CGI – transposition de l'article 194 de la directive** Facturation à la société belge : la société belge (preneur) → **Application de l'article 283-1 du CGI – transposition de l'article 194 de la directive**
Obligations TVA	La facture doit, dans les deux cas de figure, être établie sans TVA (belge/française) et doit, en outre, comprendre une référence à la mention « auto-liquidation » A déclarer par le prestataire en grille 47

Organisation de séminaires

Prestations de services intracommunautaires
Accès à des événements et séminaires

- Une entreprise belge, A organise un événement en Espagne. Les recettes attendues sont les suivantes:
  - Mise à disposition de stands (2 formules)
    - Mise à disposition de stands prêt-à-l 'emploi facturés à une société FR
    - Mise à disposition d'un emplacement à une société FR sans fourniture de services accessoires, hormis, électricité, nettoyage et connexion internet
  - Sponsoring facturé à une société belge
  - Entrées payantes facturées à des participants de toutes nationalités – particuliers et sociétés
- L'entreprise belge fait appel à des prestataires espagnols pour l'organisation de l'événement
  - Location de la salle où se déroulera l'événement
  - Service de catering
  - Hôtesses

Prestations de services intracommunautaires
Accès à des événements et séminaires

❑Comment A doit-elle envisager ses obligations TVA en Espagne?

- Mise à disposition de stands prêt-à-l'emploi => Service BtoB
  - ➢ Facture hors TVA + « autoliquidation »
  - ➢ Grille 44 et listing des opérations intracommunautaires
- Mise à disposition d'un emplacement sans fourniture de services accessoires
  - ➢ Point de vue de l'administration belge → Prestation localisée à l'endroit où l'immeuble est situé
  - ➢ Point de vue de l'administration espagnole → location immobilière taxée à la TVA espagnole ou prestation B2B ?
- Service de sponsoring => Service BtoB => facture avec TVA belge
- Droits d'accès : avec application de TVA espagnole pour les sociétés non-espagnoles et les particuliers
  - ➢ Obligation de se faire identifier à la TVA espagnole
  - ➢ Reprise en grille 47 de la déclaration TVA belge
  - ➢ **Attention : possibilité de faire usage du régime OSS pour les prestations facturées à des particuliers**
- Droits d'accès : en autoliquidation pour les sociétés espagnoles identifiées à la TVA
  - ➢ Application de l'article 194 de la directive TVA ayant été transposé en droit espagnol

Prestations de services intracommunautaires
Accès à des événements et séminaires

❑Comment A doit-elle déclarer les factures des prestataires étrangers?

- Location de la salle => localisée à l'endroit où l'immeuble est situé
  - ➢ Facturation avec ou sans application de la TVA (selon le régime applicable)
  - ➢ Déclaration en grille 82 de la déclaration TVA
    - ➢ Le cas échéant, la TVA ES peut être récupérée via la déclaration TVA ES.
- Service de catering => localisé à l'endroit où la prestation est localisée
  - ➢ Facturation avec application de la TVA ES
  - ➢ Déclaration en grille 82 de la déclaration TVA
  - ➢ TVA espagnole potentiellement récupérable via la déclaration TVA ES
- Hôtesse => service B2B
  - ➢ Autoliquidation de la TVA belge – report en grille 44 de la déclaration TVA

Cas particulier – accès à un évènement à caractère éducatif

❑Rappel des règles de localisation

- Relation BtoC : règle dérogatoire visée à l'article 21*bis*, §2, 5° du Code de la TVA
  - ➢ Portée large, vise tant les prestations consistant à donner accès à une manifestation éducative que les prestations ayant pour objet de telles prestations
  - ➢ Détermination du lieu d'imposition de telles prestations ne pose en règle pas de problème
- Relation BtoB : règle dérogatoire visée à l'article 21, §3, 3° du Code de la TVA
  - ➢ Portée restrictive : vise uniquement les prestations consistant à donner accès à une manifestation éducative
  - ➢ Problématique : Distinction ténue entre 'prestation d'enseignement' et 'octroi d'accès'
    - → Prestation d'enseignement = l'article 21, §2 du Code de la TVA (i.e. lieu du preneur)
    - → Question déterminante : à partir de quand est-ce que la prestation qualifie d'enseignement

Cas particulier – accès à un évènement à caractère éducatif

- **Difficulté rencontrée au sein de l'UE dans un contexte intracommunautaire**
  - La notion « manifestation » n'est pas définie par la législation TVA
  - Etats-membres ont adopté des positions divergentes en limitant la portée de l'article 21, §3, 3° du Code de la TVA (ou transposition équivalente en droit national)
    - Position belge :
      - pour les manifestations d'une durée d'un jour complet au maximum
    - Position française:
      - Pour les manifestations d'une durée de 7 jours
  - Problème : difficulté accrue pour les assujettis d'appliquer correctement les règles TVA a fortiori si la manifestation est organisée sur plusieurs journées non-consécutives et dans différents Etats membres

Cas particulier – accès à un évènement à caractère éducatif

- **CJUE tranche la question – CJUE, Konsulterna, 13 mars 2019, C-647/17**
  - La durée n'est pas le seul critère à prendre en considération !
- **Les Etats membres se sont mis d'accord lors du 114ème comité TVA**
- **L'administration belge a publié les directives adoptés dans une circulaire (i.e. Circulaire 2021/C/19 du 26 février 2021)**
  - Distinction à opérée entre les manifestation qui ont lieu en Belgique ou dans un autre EM
    - Manifestations qui ont exclusivement lieu **en Belgique**
      - La règle dérogatoire englobe les manifestations éducatives qui n'excède pas 7 jours calendriers
      - Pour ce qui est des manifestations éducatives d'une durée supérieure à 7 jours ?
      - → Dossier à soumettre à l'administration, analyse au cas par cas (compte tenu de la durée et de la manière dont l'événement a été organisé)
    - Manifestations qui ont exclusivement lieu dans **un autre EM**
      - Etat membre souverain pour déterminer le lieu d'imposition de cette prestation
      - Si interprétation divergente créant une situation de double imposition
      - → Dossier à soumettre à l'examen de l'administration de la TVA

Cas particulier – accès à un évènement à caractère éducatif

- **L'administration belge a publié les directives adoptés dans une circulaire (i.e. Circulaire 2021/C/19 du 26 février 2021) - suite**
  - Manifestations se déroulant dans **plusieurs EM**
    - Service considéré comme étant fourni dans chacun des EM concernés

    → Chaque Etat membre souverain pour déterminer le lieu d'imposition de cette prestation

    - Quid si une situation de double imposition se présente ?

    → Rien n'est précisé dans la circulaire, mais logiquement l'administration belge se tient à la disposition de l'assujetti pour examiner la situation

Les prestations de réparation

La prestation de réparation

- Une entreprise belge est amenée à réaliser une réparation au bénéfice de son client français sur une machine qu'elle lui a vendue
  - Deux hypothèses
    - La prestation ne comprend pas la fourniture de pièces
    - La prestation comprend la fourniture de pièces
  - La prestation qui ne comprend pas la fourniture de pièces
    - Qualifie de prestation portant sur un bien meuble
    - Localisée en vertu de l'article 21, §2 CTVA au lieu du preneur
    - Facturation sans application de la TVA avec mention auto-liquidation
    - Report en grille 44 + ESL

La prestation de réparation

- La prestation comprend la fourniture de pièces
  - Problématique
    - Est-ce une prestation de services ou une livraison de biens (avec installation)?
    - Importance de la qualification
      - Permet de déterminer le régime TVA adéquat applicable à l'opération
      - Règles de taxation divergent selon la qualification de l'opération
    - livraison de biens avec installation – traitement TVA ?
      - Règles de localisation applicables aux livraisons de biens
      - Localisée à l'endroit où l'installation a lieu (art. 14, §3 CTVA)
    - Conséquences pour le prestataire ?
      - Obligation de s'identifier à la TVA dans le pays du preneur SAUF si application de l'article 194 de la directive 2006/112/CE

La prestation de réparation

- Position administrative belge – règle des 50%
  - Décision E.T. 95.109 du 10 mai 1999

« Devant les difficultés qui sont parfois rencontrées pour qualifier en livraisons de biens ou en prestations de services certaines opérations comportant à la fois la fourniture d'un bien et son installation ou son montage sur un bien meuble, l'administration a été amenée à réexaminer l'ensemble de la problématique et il a été décidé d'adopter les règles suivantes:

<u>lorsque la valeur des biens fournis et placés à l'occasion de l'opération est inférieure à 50 p.c. du prix total dû par l'acheteur ou le preneur, l'opération doit être considérée pour le tout comme une prestation de services</u>, dont la localisation est réglée par l'article 21, § 3, 2°, du Code de la TVA;

dans les autres cas, l'opération s'analyse pour le tout comme une livraison de biens, localisée conformément à l'article 15, § 2, alinéa 2, 1° ou 2°, du même Code ».

La prestation de réparation

- Position administrative belge – Particularité
  - Décision E.T. 95.109 du 10 mai 1999

« *A cet égard, il est précisé que lorsque l'opération est considérée comme une livraison et que le bien meuble sur lequel est effectué l'installation ou le montage de l'autre bien, est expédié ou transporté vers les installations de l'acquéreur après l'installation ou le montage, le lieu où cette opération est réputée se situer est l'endroit où commence l'expédition ou le transport, conformément à l'article 15, § 2, alinéa 2, 1°, dudit Code*.

Les règles prédécrites peuvent notamment s'appliquer à toutes les opérations de fourniture avec placement d'un bien dans un moyen de transport (pneus, radio, moteur, alarme, installation LPG, etc...), que ce soit dans ou hors du cadre d'une opération d'entretien ou de réparation ».

La prestation de réparation

❑ Cas de figure

- Garagiste est amené à réparer un véhicule immatriculé dans un autre EM et appartenant à un :
  1. assujetti à la TVA qui est dûment identifié dans cet autre EM et ayant subi une panne en Belgique pendant son trajet
  2. personne privée ayant subi une panne pendant son trajet vers son lieu de villégiature
- Le coût de la réparation est principalement composé :
  1. Soit de main-d'œuvre i.e. plus de 50%
  2. Soit de pièces de rechange i.e. au moins 50%

La prestation de réparation

❑Comment le garagiste doit-il facturer sa prestation

- Cas n° 1 : facturation à un assujetti

Valeur des pièces de rechanges	***Qualification de l'opération***	***Règle de localisation***	***Facturation***
Égal ou plus de 50%	Principe = LB avec installation MAIS Position administrative = si les pièces sont installées sur un bien meuble qui quitte le territoire belge à l'issue de l'opération, l'administration admet de considérer l'opération comme une livraison de biens avec transport	Principe = Lieu de l'installation MAIS Position administrative = lieu du départ du transport	Principe = application de la TVA belge au taux de 21% MAIS Position administrative = possibilité d'exonérer la vente au titre d'une livraison intracommunautaire de biens
Moins de 50%	Prestation de services	Lieu du preneur	Facturation sans application de la TVA avec une référence à la mention « auto-liquidation » ou toute mention similaire

La prestation de réparation

❑Comment le garagiste doit-il facturer sa prestation

- Cas n° 2 : facturation à un non-assujetti

Valeur des pièces de rechanges	***Qualification de l'opération***	***Règle de localisation***	***Facturation***
Égal ou plus de 50%	LB avec installation	Lieu de l'installation	Application de la TVA belge au taux de 21%
Moins de 50%	Prestation de services	Lieu de l'exécution matérielle	Application de la TVA belge au taux de 21%

La prestation de réparation

❑ Position administrative des autres EM

- Allemagne, Pays-Bas, France appliquent également la règle de 50%
- Autres EM - Analyse au cas par cas

Les livraisons/acquisitions intracommunautaires

01/10/2021

Introduction

❑Règles de localisation – livraison de biens

- Lieu de la mise à disposition si aucun transport (article 14, §1 CTVA)
- Si le bien fait l'objet d'un transport (par le vendeur, l'acquéreur ou un tiers)
  - ➢ Lieu du départ du transport (article 14, §2, al. 1 CTVA)
- Si le bien fait l'objet d'un montage ou d'une installation (par le fournisseur ou pour son compte)
  - ➢ A l'endroit où l'installation a lieu (article 14, §3 CTVA)

❑Règles de localisation – Acquisitions IC de biens

- À l'endroit où les biens se trouvent au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur (article 25*quinquies*, §2 CTVA)

LIC / AIC
Rappel des principes

01/10/2021

Le commerce intracommunautaire de biens Livraisons / Acquisitions

Livraison intracommunautaire en BE

- La LIC a lieu en Belgique
  - Lieu du départ du transport
- Implique l'envoi d'un bien de BE vers autre EM
  - Transport
- Le destinataire soumet son AIC à la TVA
  - Acheteur communique un n° TVA valide
- LIC - EXEMPTEE de TVA – art. 39bis CTVA
- Listing intracommunautaire
- Grille 46 de la déclaration TVA

Acquisition intracommunautaire en BE

- L'AIC a lieu en Belgique
  - Lieu d'arrivée du transport
- Implique l'envoi d'un bien d'un EM vers la Belgique
- Le destinataire des biens effectue une AIC
- AIC est TAXEE en Belgique
- Base : Grilles 81 et 86 de la déclaration TVA
- TVA : Grilles 55 et 59 de la déclaration TVA

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

- Qui doit apporter la preuve de l'exemption?
  - La preuve de l'exemption doit être apportée par le **vendeur**
- Que faut-il prouver?
  - 1° Que l'acheteur est tenu, dans l'État membre de destination, de soumettre à la TVA l'acquisition intracommunautaire des biens qu'il y effectue
  - 2° Que les biens ont physiquement été transportés depuis la Belgique à destination d'un autre État membre

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

- 1° Acheteur tenu de soumettre ses AIC à la TVA?
  - = Détention d'un numéro de TVA valide
  - http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=fr

- 2° Quels éléments de preuve pour le transport?
  - Via un ensemble de documents concordants justifiant la réalité de celle-ci, notamment :
    - Les contrats;
    - Les bons de commande ;
    - Les documents de transport (lettre de voiture – « CMR ») ;
    - Les documents de paiement ;
    - Autres documents concordants tels que la facture, etc.

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

- Nouveauté depuis le 1er janvier 2020 – Ajout de conditions - Quick-fixes
  - Ajout d'une condition selon laquelle l'acquéreur doit communiquer un numéro de TVA valide à son fournisseur
  - Ajout d'une seconde condition selon laquelle le fournisseur doit avoir dépose un relevé des opérations intracommunautaires contenant des informations correctes
    - A défaut, l'exemption ne trouvera pas à s'appliquer « *à moins que le fournisseur ne puisse dûment justifier son manquement à la satisfaction des autorités compétentes* ».

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

- Depuis le 1er janvier 2020 – l'exemption est subordonnée au respect de 4 conditions
  - L'acquéreur doit être tenu de déclarer une AIC dans l'EM de destination
  - Le fournisseur doit être en possession d'un numéro de TVA valide du client attribué par un EM autre que celui dans lequel débute le transport
  - Le fournisseur doit avoir déposé un relevé des opérations intracommunautaires qui ne contient aucune irrégularité
  - Les biens doivent être transportés en dehors de l'EM de départ des biens

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

❑Actions à entreprendre

- Vérification des numéros de TVA de vos clients étrangers via la base de donnée VIES
- Réconciliation mensuelle des LIC encodées/facturées avec les opérations reprises dans le relevé des opérations IC

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

- **Quid lorsque le client vient enlever les marchandises?**
  - « Le Ministre des Finances [ ] peuvent également prescrire la délivrance d'autres documents [ ] » (article 3, alinéa 2 de l'AR n° 52)

- Décision TVA n° E.T. 129.460 du 1er juillet 2016
  - **« Document de destination »**
    - Une preuve alternative du transport intracommunautaire à défaut de détention d'un document de transport
  - L'utilisation de ce « document de destination » est soumis au respect de diverses conditions

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

Nouveauté depuis le 1er janvier 2020 – Harmonisation au sein de l'UE des moyens de preuves à produire à titre justificatif de l'exemption – quick fixes

Moyens de preuves répartis en trois catégories

Catégorie a)	Les documents relatifs à l'expédition ou au transport des biens, tels qu'un document ou une lettre CMR signé, un connaissement, une facture de fret aérien ou une facture du transporteur des biens
Catégorie b)	Les documents suivants : (i) Une police d'assurance concernant l'expédition ou le transport des biens ou des documents bancaires prouvant le paiement de l'expédition ou du transport des biens; (ii) Des documents officiels délivrés par une autorité publique, telle qu'un notaire, confirmant l'arrivée des biens dans l'Etat membre de destination; (iii) Un récépissé délivré par un entrepositaire dans l'Etat membre de destination attestant l'entreposage des biens dans cet Etat membre
Catégorie C)	**Déclaration écrite de l'acquéreur**

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

Nouveauté depuis le 1er janvier 2020 – Harmonisation au sein de l'UE des moyens de preuves à produire à titre justificatif de l'exemption – quick fixes

Deux cas de figure :

1) Transport réalisé par le vendeur ou par un tiers pour son compte	2) Transport réalisé par l'acquéreur ou par un tiers pour son compte
(i) **Soit**, deux éléments de la catégorie a), délivrés par deux parties différentes qui sont indépendantes l'une de l'autre, du vendeur et de l'acquéreur **(ii)** **Soit** un seul élément de preuve de la catégorie a) en combinaison avec un seul élément non contradictoire de la catégorie b), délivrés par deux parties différentes qui sont indépendantes l'une de l'autre, du vendeur et de l'acquéreur	(i) Idem que dans le cas où le transport est réalisé par le vendeur + (ii) Déclaration écrite de l'acquéreur i.e. déclaration de destination

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

- **Interaction avec les règles établies par le législateur belge – nouvel A.R. n° 52 du 11 décembre 2019**
  - Les anciennes règles demeurent d'application
    - démonstration de la preuve à l'aide d'un ensemble de documents concordant !
  - Introduction des 'nouveaux' moyens preuve en droit belge
  - Mais aussi une présomption *juris tantum* de la preuve de transport si le fournisseur est en possession :
    - d'un document de destination relatif aux biens transportés;
    - de la facture relative au transport lorsque celui-ci est effectué pour le compte du fournisseur

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

❑Conditions de forme du document de destination visé à l'article 3, §3 de l'A.R. n° 52 – mentions :

1° le nom ou la dénomination sociale du fournisseur, l'adresse de son siège administratif ou social et son numéro d'identification à la T.V.A. visé à l'article 50 du Code;

2° le nom ou la dénomination sociale de l'acquéreur, l'adresse et le numéro d'identification à la T.V.A. attribué à l'acquéreur par un autre Etat membre que la Belgique, sous lequel celui-ci a effectué une acquisition intracommunautaire;

3° la confirmation que le document de destination concerne l'arrivée des biens qui font l'objet de la livraison exemptée en vertu de l'article 39bis, alinéa 1er, 1° à 3°, du Code;

4° le lieu d'arrivée des biens, à savoir l'adresse dans l'Etat membre d'arrivée, autre que la Belgique;

Livraisons intracommunautaires exemptées
La preuve

❑Conditions de forme du document de destination visé à l'article 3, §3 de l'A.R. n° 52 – mentions :

5° la dénomination usuelle et la quantité des biens et, en cas de moyens de transport, le numéro d'identification;

6° la date d'émission de la facture ainsi que le numéro séquentiel qui identifie la facture de façon unique ou, lorsque la facture n'est pas encore émise, une autre référence utilisée par les parties explicitement liée à la facture, à condition qu'aussi bien le fournisseur que l'acquéreur soit en possession d'un exemplaire du document qui contient cette référence;

7° la date de la réception des biens livrés.

Les livraisons intracommunautaires de biens réalisées par des assujettis franchisés

01/10/2021

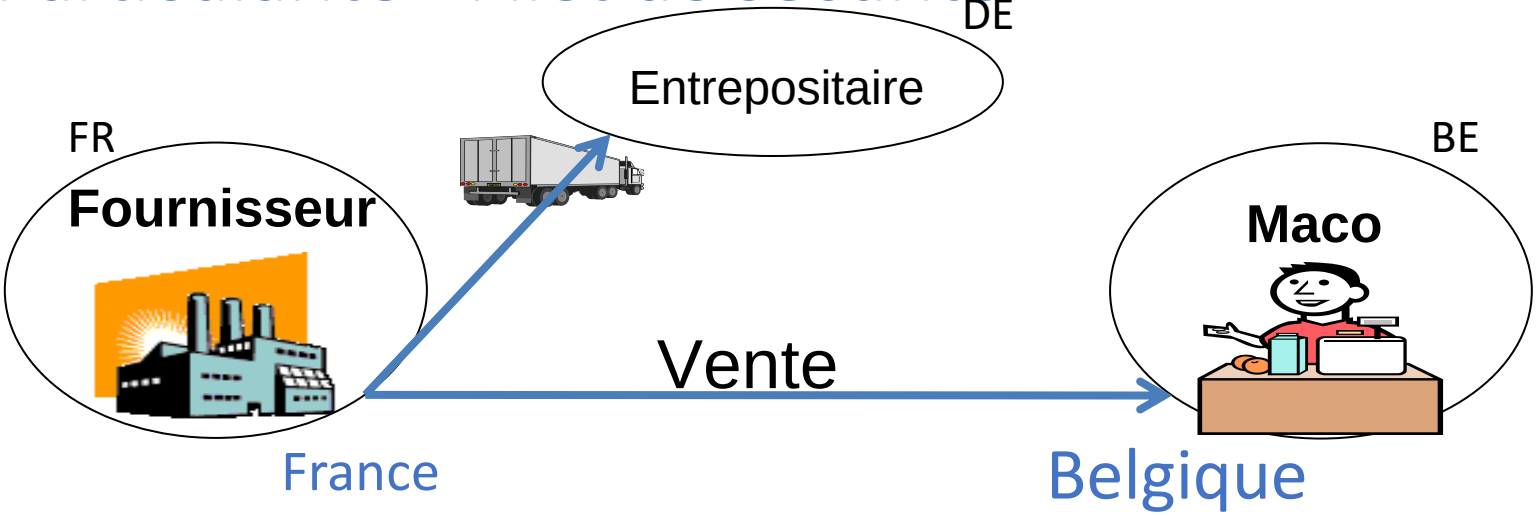
Livraison intracommunautaire de biens réalisé par un assujetti franchisé

- Votre entreprise (identifiée à la TVA) fait appel à un sous-traitant français qui est soumis au régime de la franchise pour la fabrication et la livraison d'un meuble de bureau

- Localisation de l'opération
  - Lieu du départ du transport = France
- Exemption LIC ?
  - Non, car la livraison de biens est couverte par le régime de la franchise
- Redevable ?
  - La vente étant couverte par le régime de la franchise, aucune TVA n'est due → par de redevable
- Quid dans le chef de l'acquéreur ?
  - AIC ?
  - NON → L'application du régime de la franchise sous-trait la vente du régime intracommunautaire
  - L'achat est à déclarer par la société belge uniquement en grille 81 de la déclaration TVA

AIC – le filet de sécurité

Acquisition intracommunautaire de biens
Particularité - Filet de sécurité



- ❑ Livraison intracommunautaire de biens exemptée
  - Transport
  - N° de TVA valide de l'acquéreur
  - Liste des opérations intracomm (DES)

- ❑ Acquisition intracommunautaire de biens taxée en Allemagne (lieu d'arrivée)
- ❑ Acquisition intracommunautaire de biens taxée en Belgique (n° de TVA communiqué)
  - Base : Grilles 81 et 86
  - TVA due : Grille 55
  - ~~TVA déductible : Grille 59~~

Solution : MACO doit prendre un n° de TVA en DE et demander la restitution de la TVA belge

Les AIC dans le chef d'une ASBL exemptée ou non assujettie à la TVA

01/10/2021

Les AIC dans le chef d'une ASBL exemptée de TVA ou non-assujettie à la TVA

❑Règle particulière pour les membres du groupe de 4

- Qui?
  - Les assujettis exemptés de TVA
  - Les assujettis soumis au régime de la franchise
  - Les assujettis soumis au régime forfaitaire agricole
  - Les personnes morales non-assujetties à la TVA
- Particularité commune
  - Les membres du groupe de 4 ne jouissent pas d'un droit à déduction

    → ASBL exemptée de TVA
    - Ne réalise que des opérations visées par une exemption prévue à l'article 44 du Code de la TVA

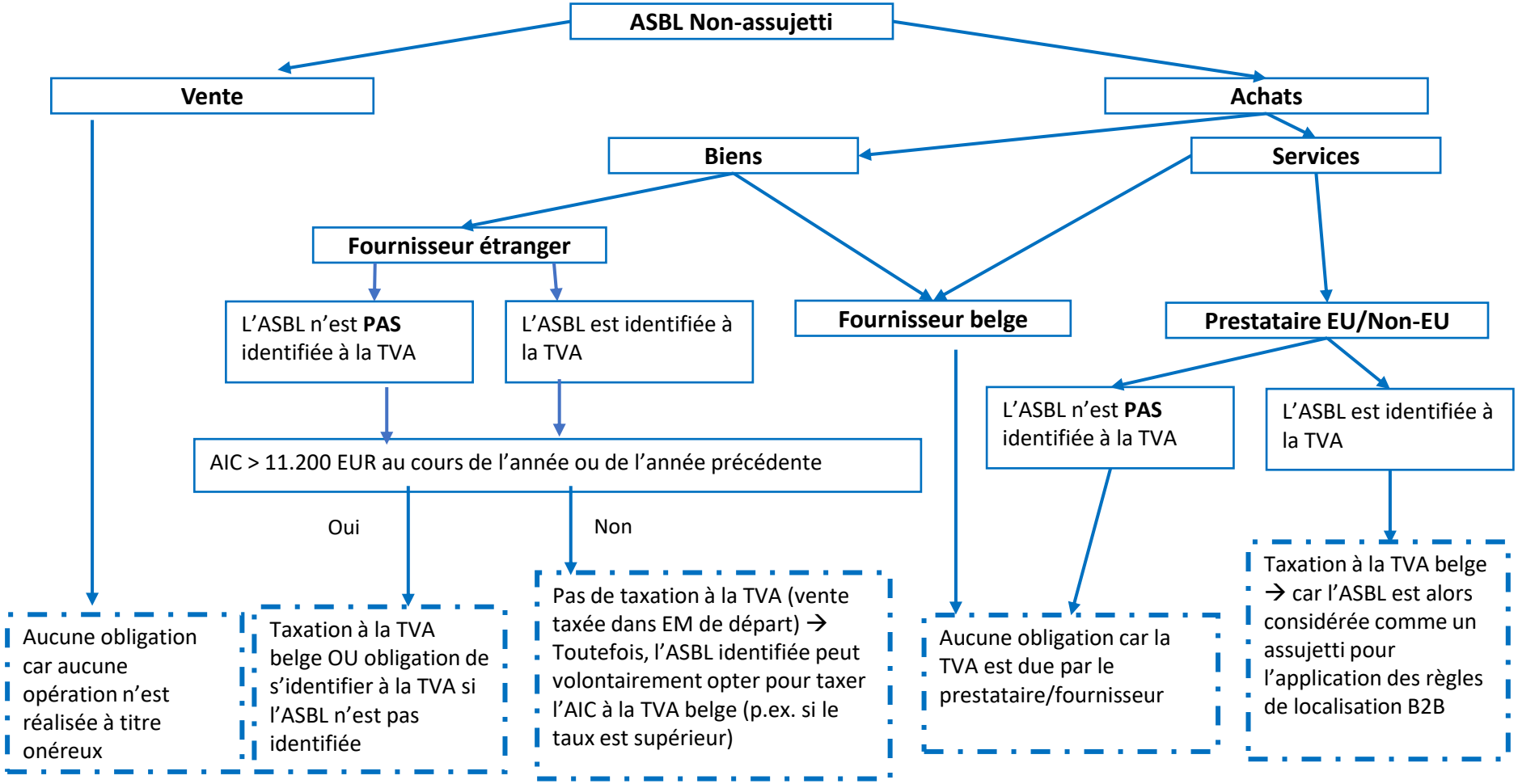
    → ASBL non-assujettie à la TVA
    - Ne réalise aucune opération à titre onéreux (p.ex. ASBL dont l'activité consiste uniquement en la collecte de dons)
- Règle particulière en matière d'AIC?
  - Ne sont pas tenus de taxer leurs AIC de biens en Belgique aussi longtemps que le montant desdites acquisitions n'a pas dépassé au cours de l'année ou de l'année précédente le seuil de 11.200 EUR
  - Remarque : pas pour les véhicules neufs et les biens soumis à accises
  - Règle optionnelle – peuvent volontairement opter pour la taxation des AIC dès leur premier achat
- Quid dans le chef du vendeur ?
  - Application de la TVA de l'Etat membre du départ des biens (Etat membre de résidence)
  - Attention : Interaction avec le régime des ventes à distance

Les AIC dans le chef d'une ASBL exemptée de TVA ou non-assujettie à la TVA - exemple

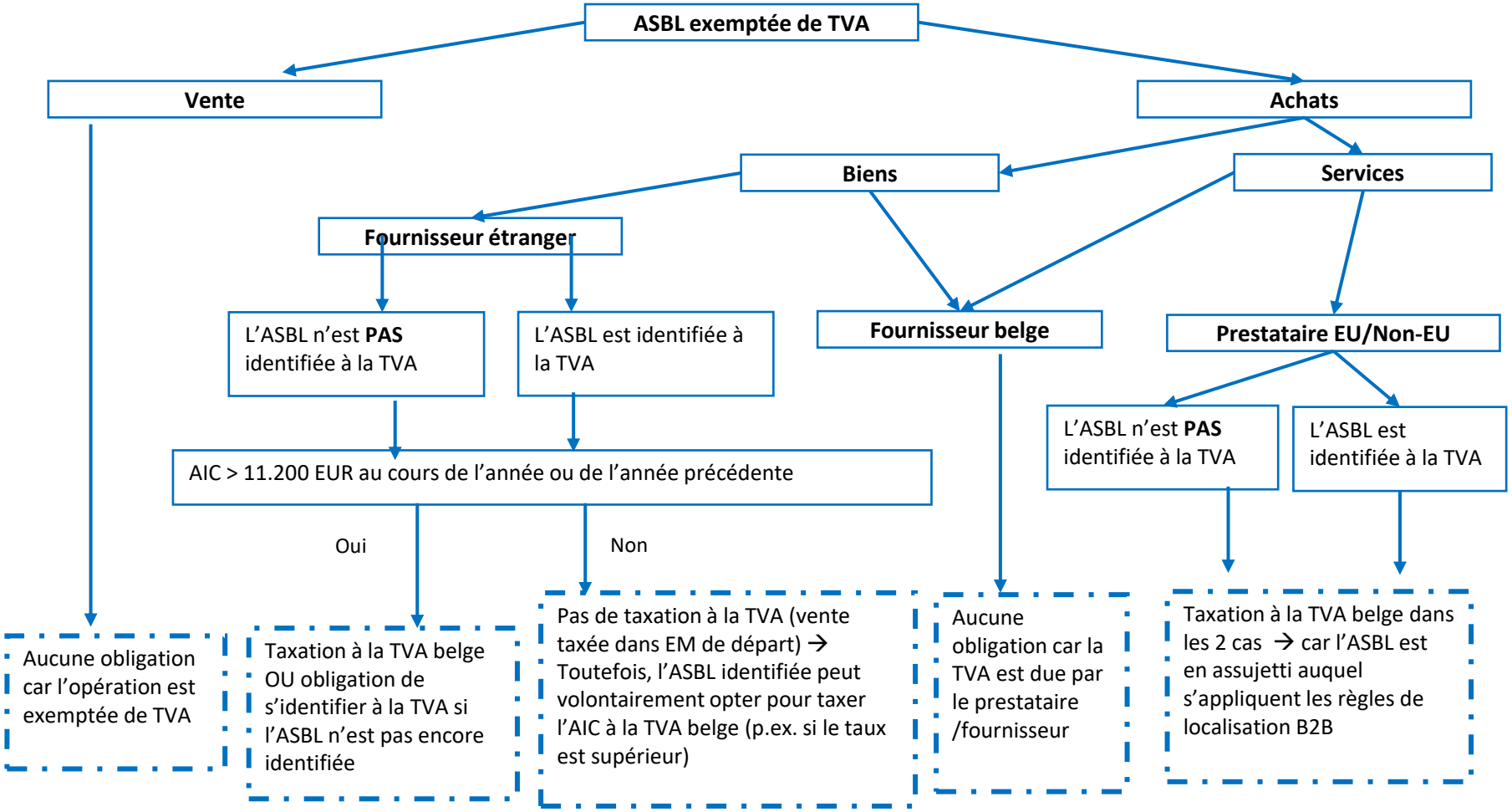
- Une maison de repos non-identifiée à la TVA n'ayant pas encore réalisé d'AIC entend acquérir des nouveaux ordinateurs pour les mettre à disposition de ses résidents

Achat auprès d'une	**Montant de l'achat**	**Commentaires**
Société suédoise n'ayant pas encore livré de biens à des non-assujettis au sein de l'UE	9.000 EUR	Principe = taxation à la TVA suédoise (25%) ou application du régimes des ventes à distances auquel cas → TVA 21% Recommandation = opter pour la taxation des AIC en BE (TVA = 21%)
Société française n'ayant pas encore livré des biens en BE	15.000 EUR	Obligation de taxer l'AIC à la TVA belge = activation du n° d'entreprise pour les besoins de la TVA Le régime des ventes à distance ne trouvent, en principe, pas à s'appliquer
Société espagnole ayant livré des biens à des membres du groupe de 4 pour un montant 30.000 EUR	10.000 EUR	Etant donné que la vente par la société espagnole à la maison de repos emporte le franchissement du seuil global des ventes à distance 'micro entreprises) (i.e. 10,000), elle a l'obligation de s'identifier à la TVA belge afin de soumettre sa vente à la TVA belge. **Remarque : possibilité pour la société ES de déclarer la vente via le OSS**

Réalisation d'achats intracommunautaires par une ASBL non assujettie à la TVA – arbre décisionnel

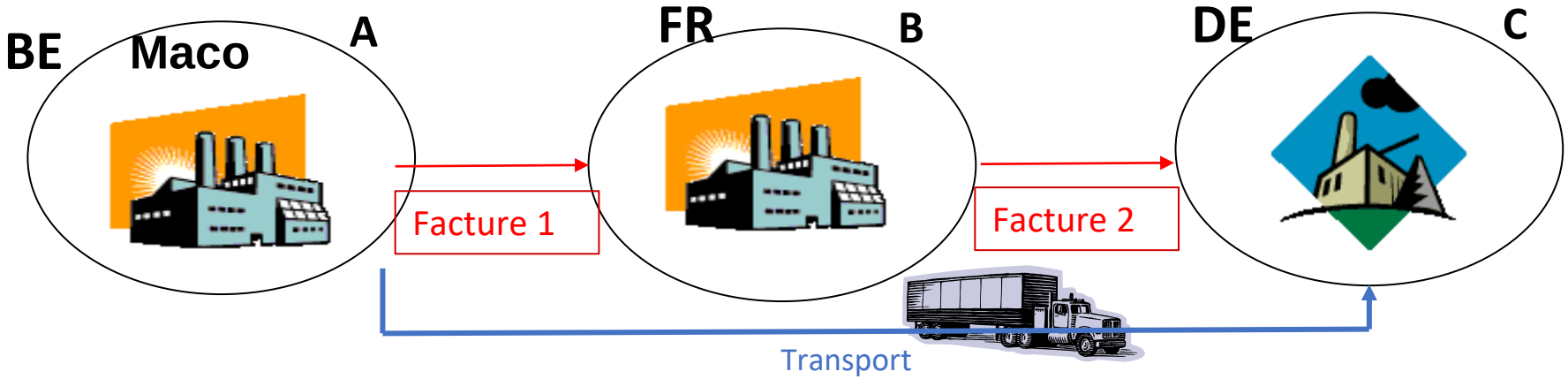


Réalisation d'achats intracommunautaires par une ASBL exemptée de TVA – arbre décisionnel



Les opérations triangulaires

Les opérations triangulaires



- Opération impliquant trois opérateurs établis et identifiés à la TVA dans 3 Etats membres différents dans le cadre d'une livraison intracommunautaire dont les biens sont expédiés depuis le 1er opérateur A à destination du 3ème opérateur C

Les opérations triangulaires

- Importance du rattachement du transport à l'une des deux ventes de l'opération triangulaire
  - Si le transport est rattaché à la vente A-B
    - LIC dans l'EM de départ des biens dans le chef de A
    - AIC dans l'EM d'arrivée des biens dans le chef de B suivie d'une vente locale au bénéfice de C
    - → **Identification à la TVA de B dans l'EM d'arrivée des biens**
  - Si le transport est rattaché à la vente B-C
    - Vente locale dans l'EM de départ des biens dans le chef de A
    - LIC dans l'EM de départ des biens dans le chef de B
    - AIC dans l'EM d'arrivée des biens dans le chef de C
    - → **Identification à la TVA de B dans l'EM de départ des biens**

Les opérations triangulaires

- Comment déterminer le rattachement du transport à l'une des deux ventes ?
  - Si le transport est organisé par l'opérateur A
    - → **Transport est en tout état de cause rattachée à la relation A-B**
  - Si le transport est organisé par l'opérateur C
    - → **Transport est en tout état de cause rattachée à la relation B-C**
  - Si le transport est organisé par l'opérateur B
    - ➢ Le transport peut aussi bien être rattaché à la première relation A-B qu'à la seconde relation B-C
    - ➢ Obligation d'examiner les contrats et les conditions générales de ventes
    - → **Depuis le 1er janvier 2020, présomption selon laquelle le transport est considéré comme étant rattaché à la relation A-B, si B communique à A le n° de TVA de l'EM où il est établi**

Les opérations triangulaires

❑Le régime simplifié

- La législation TVA EU a introduit une simplification afin d'éviter l'opérateur B de devoir s'identifier dans l'EM d'arrivée des biens

❑Conditions – art. 141 de la directive européenne

- Le transport doit être rattaché à la première relation A-B
- Les biens doivent immédiatement expédies de l'EM1 vers l'EM 3
- ***L'opérateur B ne peut être identifié à la TVA dans l'EM 1***;
- L'opérateur B ne peut être établi ni identifié à la TVA dans l'EM 3;
- L'opérateur C doit être identifié à la TVA dans l'Etat membre 3
  - Remarque : certains EM exigent que l'opérateur C soit également établi dans l'EM 3
- L'opérateur B doit, sur sa facture, désigner l'opérateur 3 comme redevable de la TVA, conformément à l'article 197 de la Directive TVA européenne

Les opérations triangulaires

❑Arrêt Firma Hans Bühler de la CJUE

- Interprétation d'une des conditions prévues par l'article 141 de la directive TVA EU

  « Les biens ainsi acquis par l'opérateur B dans l'Etat membre 3 sont directement expédiés ou transportés à partir d'un État membre <u>autre que celui à l'intérieur duquel il est identifié à la TVA et à destination de la personne pour laquelle il effectue la livraison subséquente</u> »

- La Cour a confirmé que le régime simplifié peut être appliqué même lorsque l'opérateur B est identifié et/ou établi dans l'EM 1

→ Cet arrêt ouvre la porte à la mise en œuvre de nouveaux schémas de transactions sous le régime simplifié

Les opérations triangulaires

- Identification des hypothèses et de leurs conséquences

Transport organisé par?	Conséquences Maco BE	Conséquences société FR	Conséquences société DE
MACO BE	Réalisation d'une LIC en BE	Réalisation d'une AIC en DE, mais application de la simplification → **Pas d'identification à la TVA en DE**	Autoliquidation de la TVA DE sur l'achat des biens livrés par la société FR
Société FR	Réalisation d'une LIC en BE, car la société FR à communiqué un n° TVA FR	Idem	Idem

Les opérations triangulaires

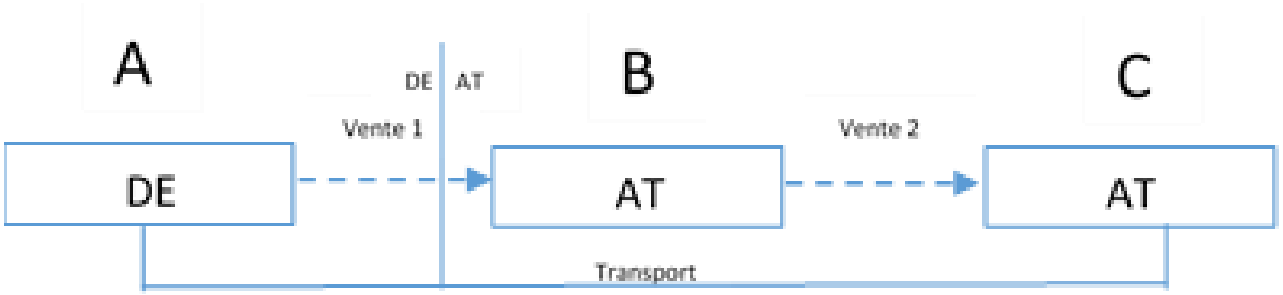
- Identification des hypothèses et de leurs conséquences

Transport organisé par?	**Conséquences Maco BE**	**Conséquences société FR**	**Conséquences société DE**
Société DE	Réalisation d'une vente locale – application de la TVA BE	Réalisation d'une LIC en Belgique → **Obligation de s'identifier à la TVA BE**	AIC en Allemagne

Les ventes en chaîne

Les ventes en chaîne

- ❑Arrêt Kreuzmayr GmbH de la CJUE
- ❑Ventes en chaîne internationales
  - Les ventes en chaîne comportent une succession de transferts de propriété entre vendeurs et acheteurs successifs
- ❑Schéma en cause dans l'affaire



- ❑Les faits
- Schéma dans lequel le fournisseur A n'était pas informé du fait que son client B vendait immédiatement les biens à C qui a pris en charge le transport des biens de l'Allemagne vers l'Autriche

Les ventes en chaîne

❑Conséquences

- A a exempté de TVA sa livraison au motif qu'il s'agissait d'une LIC
- La Cour n'a pas suivi cette thèse car C disposait des biens comme un propriétaire avant que n'intervienne le transport intracommunautaire

  → le transport était rattaché à la relation B-C
- Taxation à la TVA dans le chef de A des ventes faites à B :

  → Application de la TVA + amendes + intérêts de retard

❑Conclusion

- Cette affaire démontre l'importance pour le fournisseur de s'enquérir auprès de son client (i.e. l'acquéreur) afin de vérifier s'il participe ou non à une vente en chaîne.

Les ventes en chaîne

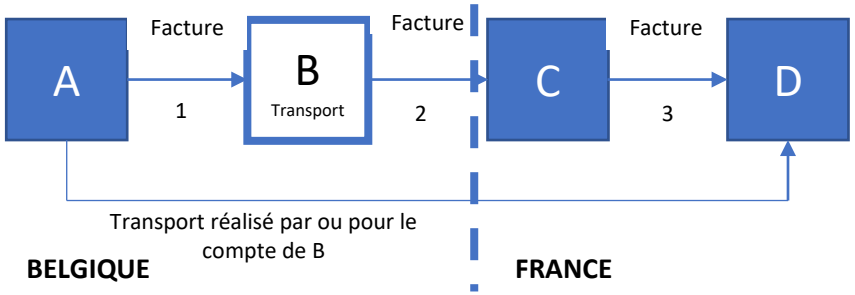
❑**Nouveauté au 1er janvier 2020 – harmonisation en matière de rattachement du transport – Quick Fix**

- Application d'une règle commune au sein de l'Union européenne afin de renforcer la sécurité juridique des opérateurs
- Nouvelle règle visant à déterminer le rattachement du transport dans le cadre d'une transaction en chaîne:
  - Principe :Transport alloué à la livraison réalisée **A** l'opérateur qui expédie ou transporte les biens, soit lui-même, soit par l'intermédiaire d'un tiers agissant pour son compte (i.e. l'opérateur intermédiaire)
  - Dérogation: alloué à la livraison réalisée **PAR** l'opérateur qui expédie ou transporte les biens, soit lui-même, soit par l'intermédiaire d'un tiers agissant pour son compte (i.e. l'opérateur intermédiaire) LORSQUE ce dernier a communiqué à son fournisseur le n° ID TVA qui lui a été attribué par l'Etat membre à partir duquel les biens sont expédiés ou transportés

Les ventes en chaîne

❑Nouveauté au 1er janvier 2020 – harmonisation en matière de rattachement du transport – Quick Fix

- Exemple



- Si B communique à A un numéro de TVA FR (Principe) = transport alloué à la vente réalisée **A** l'opérateur B (chargé de l'organisation du transport)
  - La vente A-B = vente avec transport exemptée de TVA (i.e. LIC)
    Remarque : obligation pour B de réaliser une AIC en France
  - La vente B-C = vente sans transport + TVA FR ou autoliquidation (i.e. vente locale)
  - La vente C-D = vente sans transport + TVA FR ou autoliquidation (i.e. vente locale)

- Si B communique à A un numéro de TVA Belge (Dérogation) = transport alloué à la vente réalisée **PAR** l'opérateur B (chargé de l'organisation du transport)
  - La vente A-B = vente sans transport + TVA BE (i.e. Vente locale)
  - La vente B-C = vente avec transport exemptée de TVA (i.e. LIC)
  - La vente C-D = vente sans transport + TVA FR ou autoliquidation (i.e. vente locale)
    Remarque : obligation pour C de faire une AIC en France

Les ventes en ligne

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance/ventes en ligne

- **Régime applicable avant le 1er juillet 2021**
- Opération par laquelle un fournisseur vend des biens à :
  - Un particulier;
  - Un client, établi dans un autre État membre, qui ne doit pas soumettre à la TVA ses acquisitions intracommunautaires de biens;
    - Assujettis franchisés;
    - Assujettis soumis au régime agricole;
    - Assujettis exemptés;
    - Personnes morales non assujetties;
- <u>Le fournisseur se charge du transport des biens</u> jusqu'au point de livraison dans un autre Etat membre
  - Si le client se charge du transport => pas de régime de vente à distance
- Le régime des ventes à distance s'applique
  - Soit sur option
  - Soit si le fournisseur dépasse un seuil (35.000 € ou 100.000 €) de ventes dans l'Etat membre d'arrivée des biens
  - D'office pour les biens soumis à accises et les véhicules neufs
- Exemples : Vente par correspondance - Ventes « on line »

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance

- Maco développe un site internet afin de vendre des biens par correspondance. Le stock se trouve en Belgique. Les commandes proviennent de clients établis dans divers États membres. Les clients sont soit des assujettis identifiés à la TVA soit des particuliers

- Ventes aux assujettis
  - Livraison intracommunautaire exemptée
  - Grille 46
- Ventes aux particuliers
  - Ventes sous le seuil
    - Grille 01, 02 ou 03
    - Ventes avec TVA belge en grille 54
  - Ventes avec dépassement de seuil ou option
    - Identification à la TVA dans chaque Etat membre concerné
    - Grille 47
    - Ventes avec TVA étrangère

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

- Maco, société belge, développe des ventes à distance à partir d'un stock situé sur le territoire français. Les commandes proviennent de clients particuliers établis soit en France, soit en Belgique, soit en Italie

- Etape 1 : Envoi des biens dans le stock en France
  - Qualification – transfert / affectation
  - Nécessite une identification à la TVA en France ?
- Etape 2 : Vente et envoi à des particuliers en France
  - Vente nationale française
    - Report dans la déclaration à la TVA française
    - Facturation avec application de TVA française
    - Grille 47 de la déclaration à la TVA en Belgique
- Etape 3 : Vente et envoi à des particuliers en Belgique
  - Vente à distance à partir du territoire français, mais MACO est déjà identifié à la TVA en Belgique
    - Ventes avec TVA belge
- Etape 4 : Ventes et envoi à des particuliers en Italie
  - Ventes à distance
    - Sans dépassement du seuil italien => vente avec TVA française
    - Avec dépassement du seuil italien => vente avec TVA italienne
    - Grille 47 de la déclaration à la TVA en Belgique

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

- Du nouveau à partir du 1er juillet 2021
  - Suppression des seuils
    - Les ventes à distances seront immédiatement localisées dans le pays de l'acquéreur
    - Remarque : application d'un seuil de 10.000 EUR (micro-entreprises)
  - Extension de la déclaration TVA 'MOSS'
    - Les opérateurs pourront acquitter la TVA locale par le biais de la déclaration TVA MOSS, qui est désormais dénommée le OSS
  - Introduction d'un nouveau régime IOSS
    - Régime de vente à distance dont les biens sont expédiés depuis un territoire tiers

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

❑Régime OSS – points clefs

- Le régime des ventes à distance trouvera à s'appliquer y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens
- Suppression de l'obligation d'émettre une facture sauf si cette obligation est imposée par l'Etat membre d'identification
- **Instauration d'une responsabilité solidaire dans le chef du gestionnaire/propriétaire de plateformes, portails, places de marché, lorsque que le fournisseur du bien est un assujetti non-établi dans la Communauté**
  - Le gestionnaire/propriétaire de plateformes, portails, places de marché sera réputé avoir reçu et livré personnellement ces biens

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne - exemple

- Une société belge vend des marchandises au travers de son site internet à des particuliers situés en Allemagne et en France. Le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 10.000 EUR.
- Comment traiter les ventes au regard de la TVA?
  - La société belge peut vendre ses biens avec application de la TVA belge aussi longtemps que le seuil de 10.000 EUR n'a pas été franchi
  - Toutefois, la société belge peut volontairement opter pour soumettre les ventes à la TVA locale par l'intermédiaire du régime OSS

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne - exemple

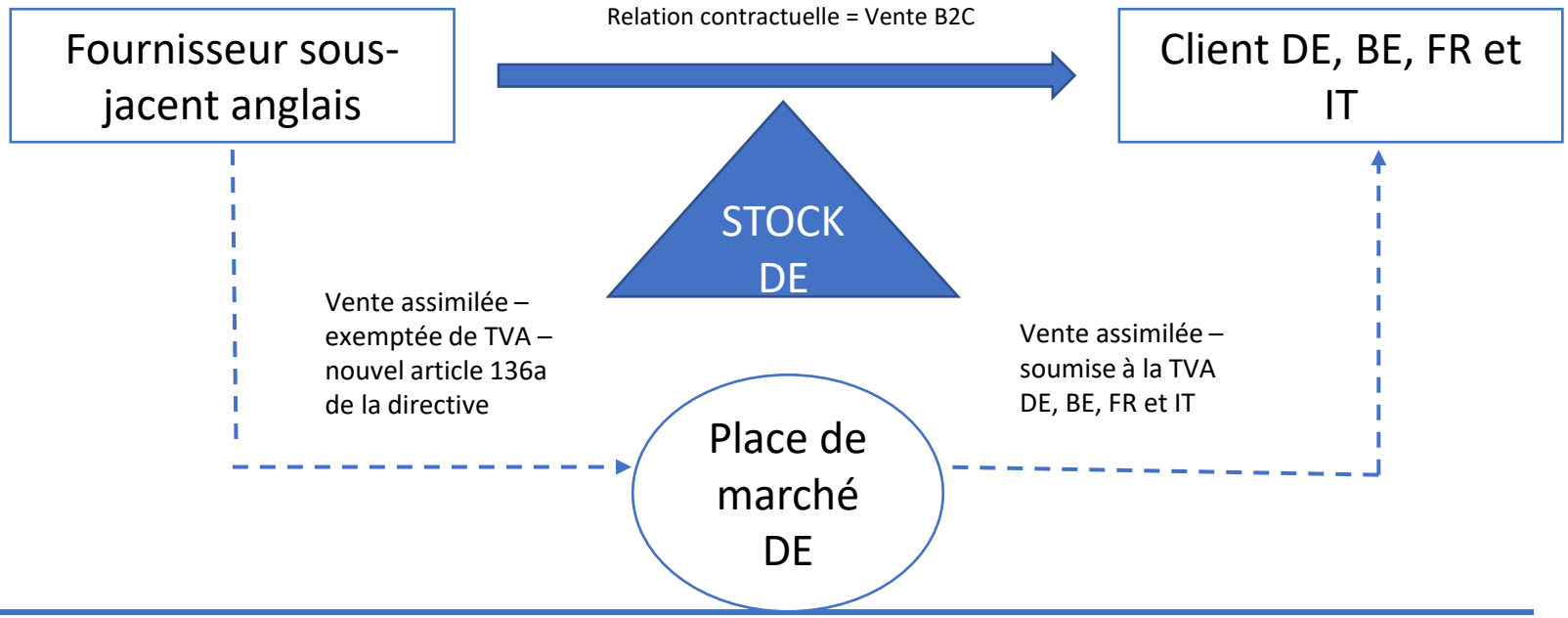
- Une société belge fournit des livres ainsi que des e-books à destination de clients français, italiens et belges. La vente de livres à des clients français et italien s'élève à 4.500 EUR, tandis que la vente des e-books s'élève à 5.000 EUR. Les clients belges ont acheté pour plus de 10.000 EUR de livres/e-books.
- Comment traiter les ventes au regard de la TVA
  - Les ventes de livres (i.e. vente à distance) ainsi que la vente d'ebooks (services fournis par voie électronique) n'excède pas le seuil de 10.000 EUR (i.e. 9.500 EUR)
    - La société belge peut vendre ces produits avec application de la TVA belge aussi longtemps que CA annuel issu de la vente de ses produits ne dépasse pas 10.000 EUR
    - Possibilité d'opter volontairement pour le OSS afin de taxer ces ventes à la TVA locale
  - La vente de livres/e-books à des clients belges est, en tout état de cause, soumise à la TVA belge au taux de 6%

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

- Particularité – responsabilité solidaire des intermédiaires (gestionnaire/propriétaire de plateformes)
  - S'applique lorsque la vente porte sur des biens qui ont déjà été mis en libre pratique et que le vendeur sous-jacent n'est pas établi dans l'Union européenne
  - Conséquences
    - Création de deux ventes au regard de la TVA , à savoir : fournisseur sous-jacent – l'intermédiaire et l'intermédiaire – particulier
  - Introduction d'une présomption irréfragable en ce qui concerne le rattachement du transport
    - Le transport est toujours rattachée à la vente faite par l'intermédiaire, la vente présumée faite par le fournisseur sous-jacent est toujours considérée comme une livraison sans transport
  - Introduction d'une nouvelle exemption en matière de TVA
    - La vente (assimilée) faite par le fournisseur sous-jacent à l'intermédiaire sera exemptée de TVA (avec droit à déduction) i.e. article 136a) nouveau de la directive TVA;
  - La vente faite par l'intermédiaire sera soumise à la TVA dans l'EM de destination
    - L'Intermédiaire pourra souscrire au OSS afin de soumettre cette vente à la TVA locale

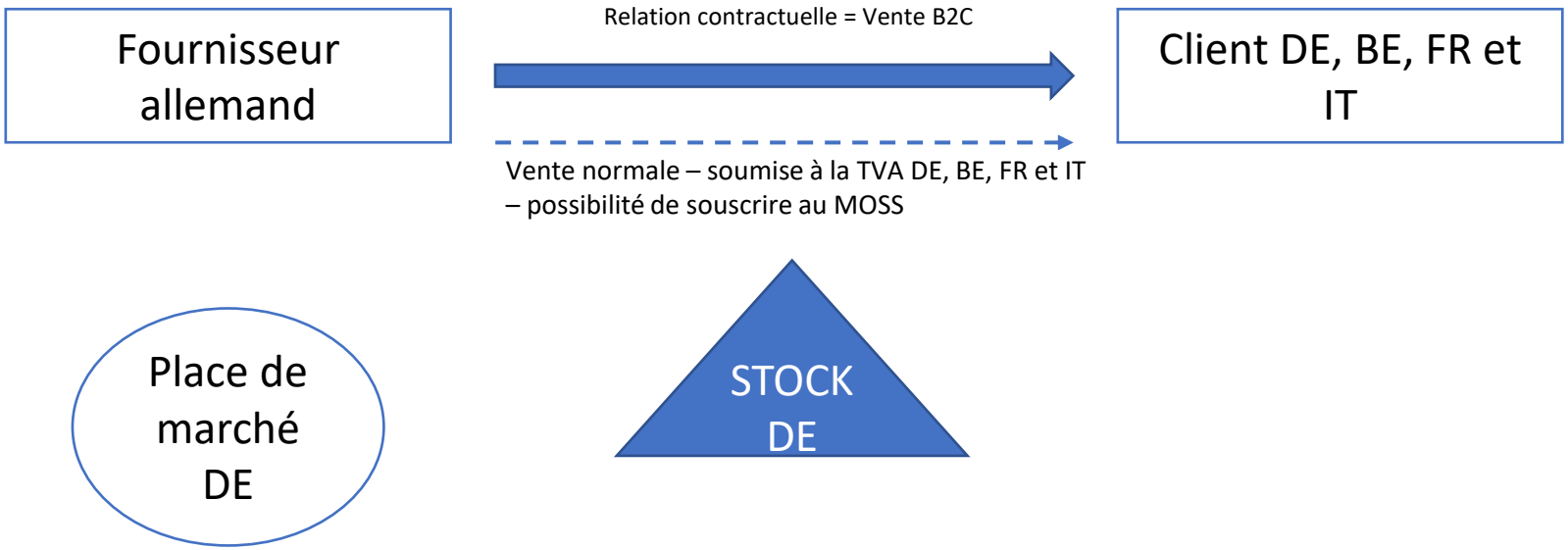
Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne - exemple

- Un fournisseur sous-jacent anglais dispose d'un stock de marchandises en Allemagne, pays au départ duquel sont acheminés les biens à destination des clients privés situés en Allemagne, France, Belgique et Italie. Cette société anglaise fait appel une place de marché allemande pour la commercialisation de ses biens.



Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne - exemple

- Un fournisseur sous-jacent allemand dispose d'un stock de marchandises en Allemagne, pays au départ duquel sont acheminés les biens à destination des clients privés situés en Allemagne, France, Belgique et Italie. Cette société allemande fait appel aux services d'une place de marché allemande pour la commercialisation de ses biens.



Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

- Régime IOSS – nouveau régime en ce qui concerne les ventes à distances dont les biens sont expédiés par le fournisseur ou pour leur compte depuis un territoire tiers
  - Anciennes règles – application jusqu'au 30 juin 2021:
    - Exemption de droits d'entrée pour les biens <= 150 EUR
    - Exemption TVA à l'importation <= 22 EUR

  → Problème avec le régime actuel ?
    - Fournisseurs étrangers libellent frauduleusement les petits colis de valeur élevée pour qu'il passent sous le seuil de 22 EUR
    - Perte sèche pour l'Europe → 1 milliard EUR.

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

❑Points clefs

- Suppression de l'actuelle l'exemption TVA pour les importations de faible valeur
- Introduction d'une nouveau régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, dénommé IOSS
  - Ce régime ne trouvera à s'appliquer que pour les biens, à l'exception des produits soumis à accises, **d'une valeur ne dépassant pas 150 EUR**
  - Ce régime est optionnel contrairement au régime de ventes à distance applicable aux livraisons dont les biens sont expédiés depuis un Etat membre de l'Union européenne
  - Introduction d'une exemption TVA particulière à l'importation, <u>lorsque les biens ainsi importés sont déclarés à la TVA au titre du présent régime particulier</u>

→ Finalité du nouveau régime : l'importation des biens sera exemptée de TVA lorsque la vente du biens à destination de l'acquéreur est taxé dans le pays d'arrivée des biens au titre du présent régime particulier

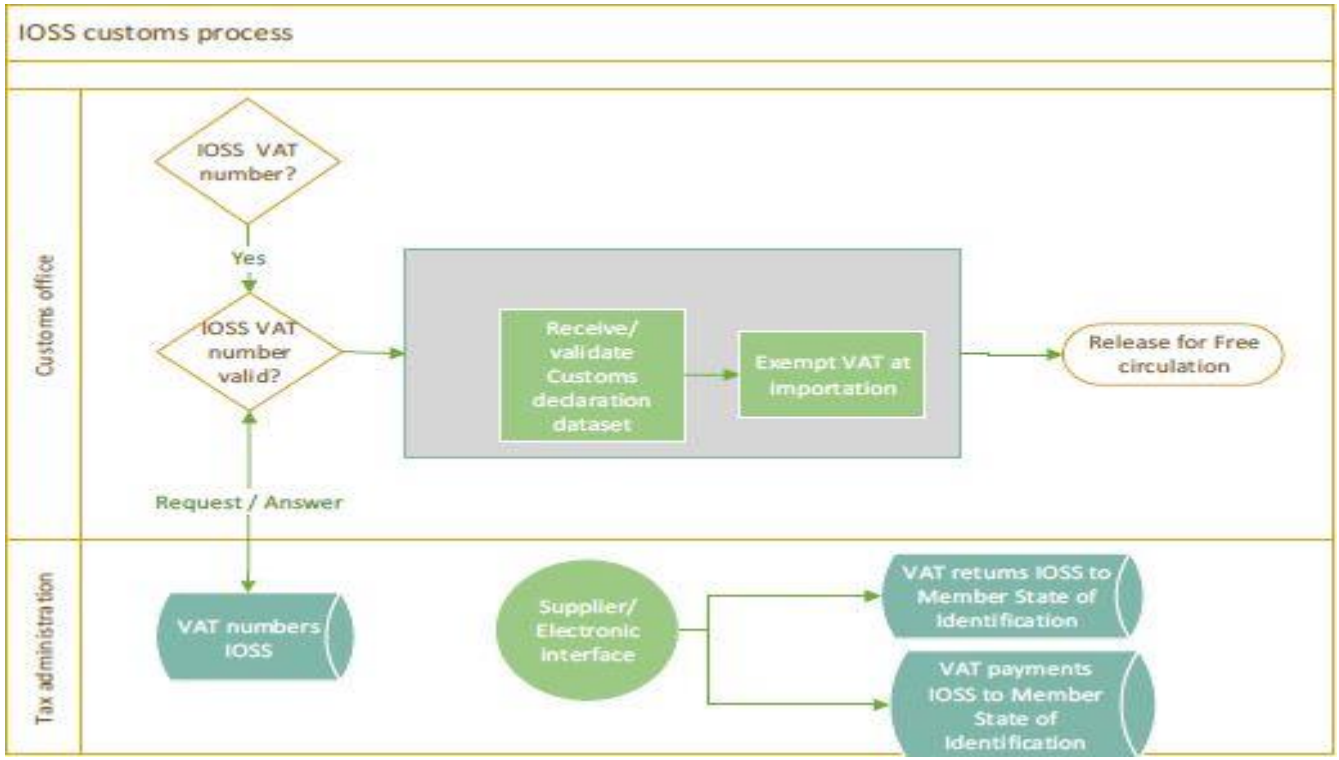
Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

❑ Caractéristiques du nouveau régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoire tiers ou de pays tiers – biens d'une valeur <= 150 EUR

- Les assujettis intermédiaires gérant les plateformes ou interfaces qui facilitent la vente à destination des clients finaux seront réputés acheteur/revendeur des biens :
  - → Responsabilité solidaire du paiement de la TVA !
  - → Deuxième situation où la disposition de responsabilité solidaire entre en jeu
- Elargissement du MOSS qui pour ces opérations sera dénommée IOSS
  - Les assujettis intermédiaires gérant les plateformes ou interfaces précitées
  - Le fournisseur établi dans la Communauté
  - Le fournisseur établis dans un pays tiers à l'Union européenne ayant conclu un accord d'assistance mutuelle.

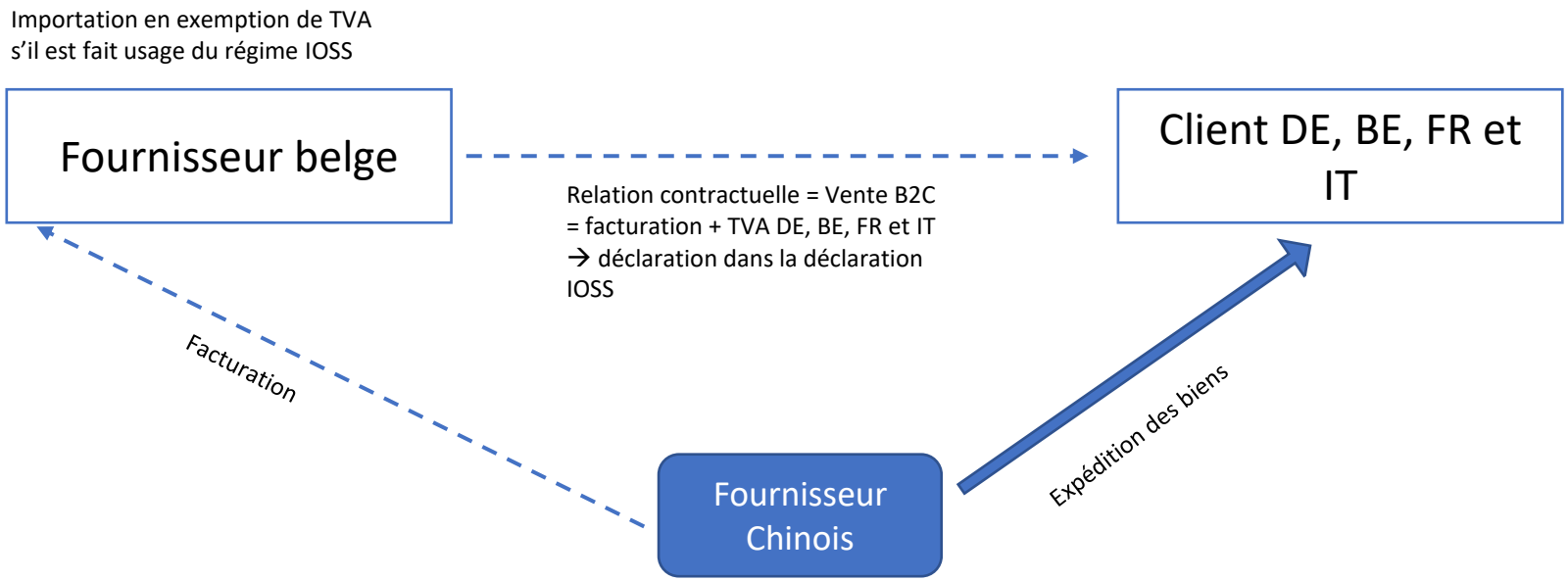
Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

- Caractéristiques du nouveau régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoire tiers ou de pays tiers – biens d'une valeur <= 150 EUR – Fonctionnement



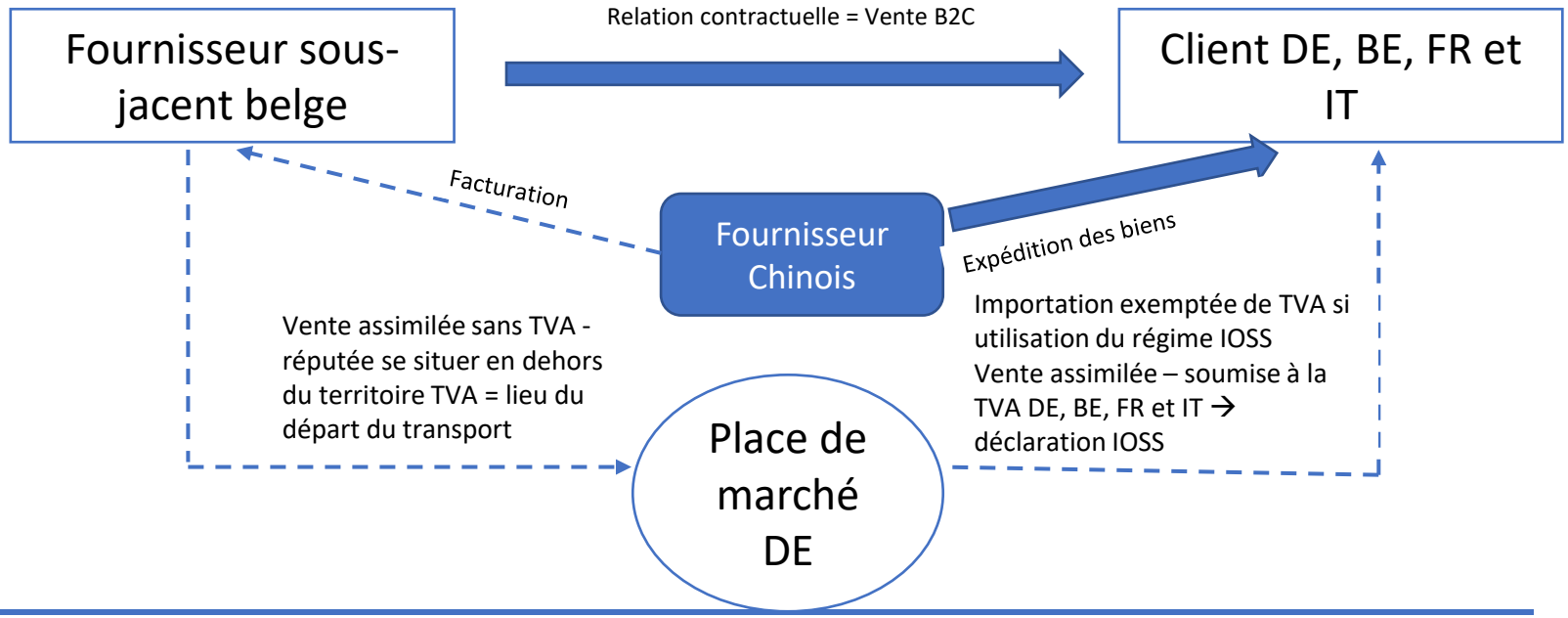
Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne - exemple

- Un fournisseur sous-jacent belge fournit des biens, en provenance de la Chine, à des clients privés situés en Allemagne, France, Belgique et Italie. Biens sont envoyés depuis la Chine à destination des clients.



Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne - exemple

- Un fournisseur sous-jacent belge fournit des biens, en provenance de la Chine, à des clients privés situés en Allemagne, France, Belgique et Italie. Biens sont envoyés depuis la Chine à destination des clients. Cette société anglaise fait appel une place de marché allemande pour la commercialisation de ses biens.



Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

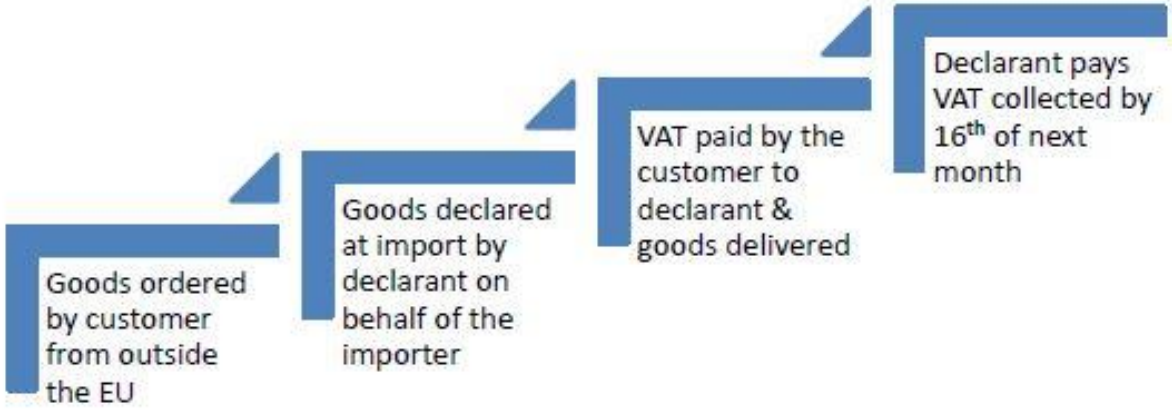
- Quid lorsque le régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoire tiers n'est pas utilisé – Biens d'une valeur <= 150 EUR

- Régime normal trouvera à s'appliquer = la TVA à l'importation sera due par le destinataire des biens à l'importation (i.e. particulier ou fournisseur)
  - Si fournisseur = règles normales
  - Si acquéreur = application d'un nouveau régime pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation !
    - Le régime particulier pourra être invoqué par la personne qui présente les marchandises en douane pour le compte de la personne destinataire des biens (i.e. généralement la société de transport)

Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

❑ Quid lorsque le régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoire tiers n'est pas utilisé – Biens d'une valeur <= 150 EUR

- Fonctionnement du régime particulier pour la déclaration et paiement de la TV A à l'importation



Le commerce intracommunautaire de biens
Ventes à distance – vente en ligne

❑ Quid pour les biens importés d'une valeur supérieure à 150 EUR

- **Application des règles normales, à savoir :**
  - Paiement de la TVA à l'importation par le destinataire des biens à l'importation = particulier ou fournisseur, en fonction des termes commerciaux convenus entre les parties
  - Si le fournisseur intervient comme destinataire des biens à l'importation, la vente subséquente des biens s'opèrera avec application de la TVA
    - TVA locale si vente a lieu dans le pays d'importation
    - TVA étranger si vente a lieu dans un autre Etat membre que celui de l'importation
    - **Obligation de s'identifier à la TVA dans l'EM de destination**

    → **Régime OSS ne peut être appliqué**

Les transferts et les non-transferts

01/10/2021

Le commerce intracommunautaire de biens Transfert - Affectation

- Envoi d'un bien d'un Etat membre vers un autre Etat membre => TRANFERT / AFFECTATION (suivi des marchandises)

- Une société établie en Belgique décide de prospecter le marché français en proposant un service de « livraison le lendemain de la commande » – Plusieurs stocks avancés sont disposés en France

- A quelles obligations TVA cette société est-elle confrontée?
  - Lors de l'envoi des marchandises en France?
  - Lors de la vente?

Le commerce intracommunautaire de biens
Transfert - Affectation

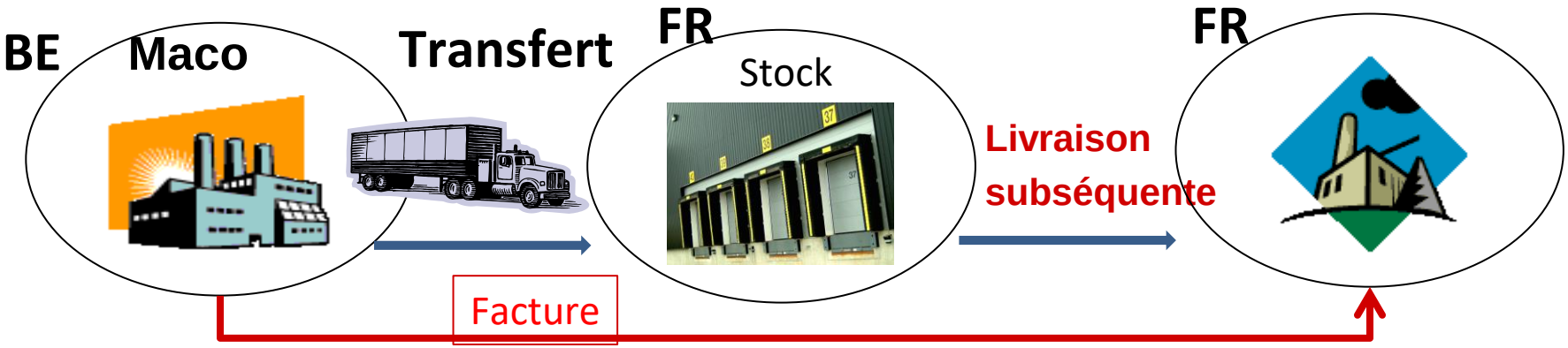
Belgique

- Transfert = opération assimilée à une livraison intracommunautaire
  - Grille 46
  - Liste des opérations intracommunautaires
- Exemptée?
  - N° TVA valide de Maco en France
  - Preuve du transport
- Document de transfert
  - « Facture » interne avec mentions ad-hoc

France

- Affectation = opération assimilée à une acquisition intracommunautaire
  - Nécessité d'un n° de TVA en France
- Taxée en France par l'acquéreur (Maco) par auto-liquidation

Le commerce intracommunautaire de biens
Transfert - Affectation

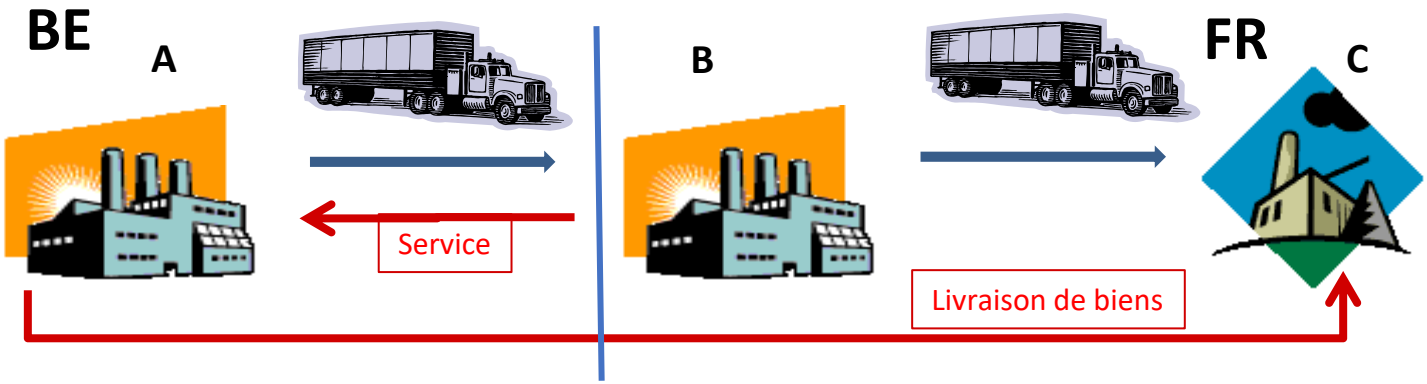


- Les marchandises ainsi entreposées sont vendues à des clients français
  - Livraison subséquente reportée
    - Dans la déclaration à la TVA en France
    - Dans le déclaration à la TVA en Belgique - Grille 47
  - Facture
    - Pas de TVA belge puisque l'opération est réputée localisée en France
      - ✓ Sur la facture : « TVA belge non due – livraison en France »
    - **Facture avec TVA française?**
      - ✓ Vérifier dans la législation française!!
  - Grille 49
    - Inscription d'un montant équivalent à celui inscrit en grille 46 à l'occasion du « transfert » du stock à destination de la France

Envoi d'un bien à un façonnier établi à l'étranger

❑Arrêt CJUE, Fonderie 2A, C-443/13

- L'affaire à l'origine de l'arrêt - schéma

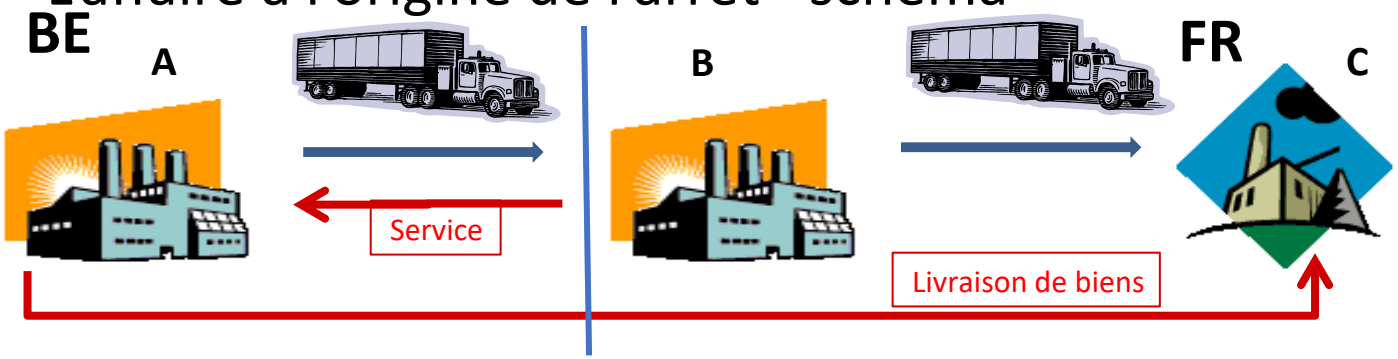


Applications de l'enseignement de l'arrêt de la CJUE

- Une société belge A, fabrique et vend des pièces métalliques à une société C établie en France. Le contrat porte sur des pièces peintes
- Préalablement à leur envoi à C, la société BE expédie, pour son propre compte, les biens à un travailleur à façon B également établi en FR, pour la réalisation de travaux de peinture de finition
- La société B expédie ensuite les pièces finies/peintes à C

Envoi d'un bien à un façonnier établi à l'étranger

- Arrêt CJUE, Fonderie 2A, C-443/13
  - L'affaire à l'origine de l'arrêt - schéma



  - Question - comment A doit-elle facturer sa livraison?
    - Avec application de la TVA BE?
    - Avec application de la TVA FR?
    - LIC ?
    - Autre ?

Envoi d'un bien à un façonnier établi à l'étranger

- Position de la Cour
  - Contrat de vente porte sur des pièces peintes !
  - L'envoi des biens à destination du façonnier ne constitue pas une livraison à destination du client final, car les biens ne se trouvent pas dans un état conforme au contrat de vente
- Conséquences
  1. Envoi des marchandises par A en France pour son propre compte
     - A effectue un « transfert » en Belgique destination de la France
     - A effectue une « affectation » en France avec obligation de se faire identifier en France
  2. Envoi des marchandises par B (façonnier) à C en France (client de A)
     - A effectue une livraison en France
       - Cette opération doit être soumise à la TVA en France
       - Reprise de cette livraison en grille 47 de la déclaration TVA belge
  3. Dans un troisième temps
     - Facturation par B (façonnier) du service à A avec application des règles BtoB (auto-liquidation)

Les non-transferts

- Les non-transferts concernent l'envoi de marchandises à destination d'un autre EM qui n'entraînent pas de taxation selon le régime des transferts
- Opérations visées ?
  - Il s'agit d'opérations explicitement prévues par la loi (art. 12*bis,* al.3 CTVA) – opérations rencontrées le plus souvent :
    - Livraison d'un biens avec installation dans un autre EM;
    - Envoi d'un bien à un prestataire établi dans un autre EM pour des travaux d'expertise ou un travail à façon
    - Transfert d'un bien sur le territoire d'un autre EM pour les besoins d'une prestation de services
- Obligations déclaratives?
  - Pas de report dans la déclaration TVA
  - Obligation de tenir un registre des non-transferts

Envoi d'un bien à un prestataire pour la réalisation d'un travail matériel

- Une société belge expédie des biens depuis la Belgique à un prestataire établi en Allemagne chargée de repeindre les biens qui lui sont confiés
- Régime TVA
  - Le régime du non-transfert ne s'applique que si les biens retournent à destination de la Belgique (i.e. EM d'expédition) à l'issue du travail matériel
- Obligations déclaratives ?
  - La société belge doit inscrire les biens expédiés dans un registre des non-transferts → l'inscription doit être apurée au moment du retour des biens façonnés;
  - Le prestataire doit émettre une facture en auto-liquidation (i.e. prestation B2B)
  - La société belge reprend la facture en grilles 81/88 – 55/59

Envoi d'un bien à un façonnier établi à l'étranger

❑Point d'attention

- Quid si le prestataire inclut des pièces/d'autres biens dans le cadre de la réalisation de son travail matériel ?
  - Opération peut être qualifiée de livraison de biens avec montage
    - Application de la TVA étrangère sur l'opération?
    - L'opération peut-elle encore qualifier de non-transfert ?
      - Tolérance administrative belge !
- Quid si le prestataire expédie les biens, à la demande de la société belge, à l'issue des travaux, à un client établi dans un autre EM ?
  - Le régime du non-transfert ne s'applique plus car les biens ne sont pas retournés au donneur d'ordre (personne qui a envoyé les biens)
  - Conséquences ?
    - Le non-transfert se mue en transfert
    - ID TVA de la société belge dans l'EM où est situé le prestataire en vue de la réalisation d'une AIC et d'une LIC

Des biens en location sont envoyés dans d'autres Etats membres

- Votre société donne en location des biens meubles à des clients établis à l'étranger. Les biens sont envoyés à l'étranger
- Transfert?
  - Pas de transfert car les biens ne sont pas vendus et font l'objet d'une prestation de services
  - Tenue d'un registre des « non-transferts »
  - Le registre est apuré au moment du retour des biens
- Quid en cas de vente lorsque le bien est situé à l'étranger?
  - Le non-transfert se mue en transfert
  - Une identification à la TVA est à priori nécessaire
  - La vente devra être effectuée avec TVA locale sauf si l'EM prévoit une procédure d'autoliquidation

Des biens sont envoyés en consignation chez MACO

- Maco, une société belge, reçoit des biens en consignation dont elle se porte acquéreuse au fur et à mesure qu'elle trouve acquéreur

- Lors de l'envoi des biens en Belgique
  - Le fournisseur effectue un transfert / affectation et doit donc se faire identifier à la TVA en Belgique
- Lors de la vente à MACO
  - Le fournisseur facture hors TVA (même s'il dispose d'un n° de TVA belge)
  - Maco autoliquide la TVA
    - Base imposable : grilles 81 et 87
    - TVA due : grille 56
    - TVA déductible : grille 59

Les ventes en consignation par MACO

- Maco envoie des biens en consignation chez des clients qui s'en rendent acquéreurs au fur et à mesure qu'ils les vendent ou les utilisent dans un processus de fabrication
  - Envoi des biens => transfert
  - En principe, Maco doit se faire identifier à la TVA dans le pays d'arrivée des marchandises
  - Vente subséquente des marchandises => livraison nationale à l'étranger
    - En principe, Maco doit facturer avec application de TVA locale
    - ATTENTION : dans de nombreux Etats membres Maco devra néanmoins facturer sans application de TVA

Nouveauté au 1er janvier 2020 – Harmonisation du régime de simplification pour les envois en consignation

❑Condition pour l'application du nouveau régime

- Les parties présentes au contrat doivent être des assujettis à la TVA
- Le fournisseur des biens ne peut être établi dans l'Etat membre d'arrivée des biens i.e. du client

❑Caractéristiques du nouveau régime simplifié

- L'expédition des marchandises à destination du stock est considérée comme un non-transfert
  - Nouvelle disposition dans la législation de la TVA
- La livraison IC et l'acquisition IC n'interviennent qu'à partir du moment où la vente a lieu → transfert de propriété

→**Les biens doivent être livrés endéans les 12 mois de leur arrivé**

Nouveauté au 1er janvier 2020 – Harmonisation du régime de simplification pour les envois en consignation

❑ Formalités déclaratives

- Le non-transfert doit faire l'objet d'une inscription dans le relevé des opérations IC
  - Inscription dans la partie II du relevé des opérations IC
- En sus, obligation pour le fournisseur d'inscrire les envois dans un registre des non-transferts

❑ Conséquences du non-respect du délai de 12 mois

- Le non-transfert se mue en transfert
  - Identification à la TVA dans l'Etat membre d'arrivée des biens

Nouveauté au 1er janvier 2020 – Harmonisation du régime de simplification pour les envois en consignation

- Cas de figure envisageable – simplification Vs. régime normal

Simplification (non-transfert)	Régime normal (transfert)
Ventes endéans 12 mois	Dépassement de la période de 12 mois
Retour endéans 12 mois	Livraison à un autre acquéreur
Substitution de l'assujetti endéans 12 mois	Biens envoyés vers un autre EM
	Biens exportés
	Perte/Vol/Destruction

Merci pour votre attention

Michaël Annaert

Questions & Réponses

0472 19 44 79

m.annaert@lvma-consulting.be

NCOI Informations Fiscales

LVMA TAX CONSULTING