

Panorama TVA

Les principales notions de A à Z



Jean Pierre RIQUET

Conseil juridique & Fiscal

Brussel South

Expert en TVA et en droit des ASBL

jeanpierre@riquet.be

www.juristax.be



jprtva

Fax +32 2 612.44.52

Mobile +32 476 39 41 13

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIERES	3
NOTIONS DE TVA	9
A. Introduction	9
Définition	9
Principales caractéristiques	9
Historique	10
Champ d'application	13
B. L'Assujetti	14
Définition	14
Début de l'assujettissement	14
Fin de l'assujettissement	14
L'assujetti exempté.	14
L'assujetti franchisé	15
Les personnes morales non assujetties	15
L'assujetti mixte ou partiel	16
L'assujetti étranger	16
L'assujetti occasionnel	17
L'assujetti au forfait	17
C. Les opérations intérieures	18
Les livraisons proprement dites	18
Les prestations de services proprement dites	19
Opérations assimilées	19
A une livraison de biens :	19
A une prestation de services :	19
Lieu d'exécution des opérations reprises ci-avant	19
Livraison de biens	19
Prestation de services	19
D. Les importations et la notion de destinataire	21
Généralités	21
Destination à donner aux biens lors de l'importation	21
Le destinataire	21
Régularisations et contrôle du document	21
Le report de paiement	22
Importation temporaire de matériel	22
E. Opérations subissant la TVA	23
Conditions d'exigibilité de l'impôt	23
Base d'imposition.	23
Principe :	23
Eléments exclus de la base imposable :	23
Font partie de la base imposable.	23

Opérations sans prix en argent, pour le tout ou en partie. _____	24
Pour les bâtiments neufs _____	24
Taux de la TVA _____	24
Moment de la déduction de l'impôt. _____	25
F. Les modes de perception _____	26
La facture. _____	26
Délivrance obligatoire d'une facture. _____	27
Délivrance de la facture. _____	27
Cas spéciaux _____	28
Le document de prélèvement _____	28
La note de courtage ou de commission _____	28
Le journal des recettes _____	28
La note ou le reçu _____	29
G. Les immeubles et les opérations à caractère immobilier _____	30
Cessions de droits réels portant sur des immeubles _____	30
Le vendeur doit être assujetti _____	30
Le droit doit être cédé dans un certain délai. _____	30
La déduction : droit personnel et exclusif de l'assujetti _____	30
Comment opter pour l'assujettissement ? _____	31
Qu'advient-il des bâtiments non cédés à l'expiration du délai ? _____	31
Les prestations de services de nature immobilière. _____	32
Le leasing immobilier _____	32
Les entreprises d'ouvrage _____	32
Taux applicables aux travaux immobiliers. _____	32
Investissements immobiliers. _____	33
La déclaration relative aux nouvelles constructions. _____	33
Travaux immobiliers effectués entre assujettis. _____	34
H. Les exportations et exemptions assimilées _____	35
Les exportations directes, vers l'extérieur de l'UE. _____	35
Livraisons visées _____	35
Formalités à remplir à la frontière _____	35
Preuves à fournir _____	35
Cas particulier _____	35
Les transports internationaux et prestations accessoires. _____	36
Les opérations visées _____	36
Les formalités à remplir et les preuves _____	36
Autres exemptions. _____	36
Transports de biens. _____	36
Le transport qui participe à l'exportation de biens _____	36
Le transport qui, participe au transit de biens _____	37
Biens en provenance de l'étranger _____	37
Lieu de destination dans le pays _____	37
I. Les déductions _____	38
Exercice du droit. _____	38
La déduction est immédiate _____	38
La déduction est conditionnelle _____	38
Exclusions et limitations. _____	39
Exclusions _____	39
Limitations _____	39
Les biens d'investissement. _____	39

Définition du bien d'investissement	39
Ne sont pas des biens d'investissement.	40
Révision des déductions, sauf si revente avec TVA	40
Règles à respecter pour le calcul de la période de révision.	40
Tableau des biens d'investissement.	40
Exclusion de la révision et de l'inscription à ce tableau.	40
Modalités de la révision.	40
Les livraisons intra-communautaires	40
L'acheteur est assujetti normal	40
L'acheteur est assujetti franchisé ou exonéré	40
L'acheteur est un particulier	41
J. L'assujetti partiel et les déductions	42
Définition	42
Le prorata général	42
Prorata provisoire	42
Prorata définitif	42
L'affectation réelle	42
K. Les livraisons intracommunautaires	43
Opérations réalisées entre des assujettis ordinaires	43
Livraisons à des particuliers	43
Les ventes au comptoir	43
Les ventes à distance	43
Acquisitions intra	44
Dépassement des seuils	44
Livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs	44
Livraisons intracommunautaires de produits soumis à accises	45
L'acquéreur est un assujetti	45
L'acquéreur est un assujetti totalement exonéré, ...	45
L'acquéreur est un particulier	45
Livraisons intracommunautaires de biens avec installation ou montage	45
Opérations triangulaires	45
Travail à façon	46
Renvoi au donneur d'ordre	46
Absence de renvoi au donneur d'ordre	46
Transfert de biens	46
Les intermédiaires en livraisons intracommunautaires	47
L'intermédiaire indépendant	47
L'intermédiaire agit en son nom propre, pour compte d'autrui	47
Le courtier ou mandataire	47
Le transport intracommunautaire de biens	47
Les opérations accessoires à un transport intracommunautaire	47
L. Les régimes particuliers de taxation	48
Le régime du forfait	48
Personnes soumises	48
Option	49
Exclusion du régime	49
Techniques générales	49
Fonctionnement du régime forfaitaire	49

Inventaire annuel	49
Défaut d'inventaire annuel	49
Comptabilité	49
Déclarations périodiques	49
Cas non réglementés	49
Changement de régime	50
Le régime de l'agriculture	50
Définition de l'exploitant agricole	50
Champ d'application	50
Fonctionnement	50
Exploitant soumis partiellement au régime forfaitaire	51
Exclusions du régime forfaitaire	51
Passage au régime normal	51
Passage du régime normal au régime spécial	51
Autres régimes particuliers	52
M. Les taux en vigueur en Belgique	53
Le taux de 6%	53
Les biens :	53
Les services :	53
Le taux de 12%	53
Les biens :	53
Les services :	53
Le taux de 21%	54
N. Les remboursements et les restitutions	55
Généralités	55
Les déductions excédentaires – Les crédits d'impôt	55
Nomenclature des cas de restitution	55
Bénéficiaire du droit à la restitution	55
Procédure pour l'assujetti tenu au dépôt de déclarations périodiques à la TVA (délai de 3 ans)	55
Procédure pour l'assujetti non tenu au dépôt de déclarations périodiques à la TVA et pour les non assujettis	56
Voitures automobiles des invalides et des infirmes	56
O. Les obligations des assujettis	57
Mesures concernant l'identification	57
Tenue d'une comptabilité	57
Comptabilité simplifiée	57
Comptabilité détaillée	57
Principes de comptabilisation	57
Déclarations périodiques à la TVA et paiement de la taxe	57
Déclaration mensuelle	58
Déclaration trimestrielle	58
Délai de dépôt	58
Païement au CCP 000-20030000-47 de TVA-Recettes Bruxelles	58
Déclarations spéciales	58
Le listing annuel des clients assujettis	58
Les transports par route	58
Obligations liées aux opérations intracommunautaires	59
Livraisons intracommunautaires	59
Système Intrastat	59
Obligations imposées assujettis exemptés (art 44)	59

Obligations imposées aux non assujettis	59
P. Les moyens de preuve de l'administration	63
Droits de l'administration – Obligations des assujettis	63
Les moyens de droit commun	63
La preuve littérale	63
La preuve par témoins	63
L'aveu	63
Les présomptions légales	63
Les procès verbaux	64
La taxation d'office	64
Taxation d'office limitée dans le temps	64
Taxation d'office pouvant porter sur la période contrôlable	64
La régularisation spontanée	65
Les termes et délais	65
Q. Le contentieux en matière de TVA	66
Contrôle effectué par l'administration	66
La procédure administrative, non obligatoire	66
La procédure judiciaire	66
Paiement sur réquisition de l'administration	67
Paiement au CCP du CTI suite à une déclaration, ...	67
Les prescriptions	67
En faveur de l'Etat	67
En faveur de l'assujetti	67
Interruptions	67
R. Tableaux synoptiques	68
L'ASSUJETTI – DEFINITION	68
CATEGORIES D'ASSUJETTIS	69
OPERATIONS TAXABLES – CONDITIONS D'IMPOSABILITE	69
LES LIVRAISONS DE BIENS – NOTION	70
LIEU ET MOMENT DES LIVRAISONS	70
VENTES A DISTANCE	71
PRINCIPE	71
LE SEUIL	71
LIVRAISONS	72
MOMENT OU LA TVA EST EXIGIBLE	72
LIVRAISONS – REDEVABLES	73
LIVRAISONS – EXEMPTIONS AVEC DROIT A DEDUCTION	73
ACQUISITIONS INTRACOMMUNAUTAIRES	74
LIEU DES ACQUISITIONS INTRACOMMUNAUTAIRES	75
MOMENT OU LA TVA EST EXIGIBLE	75
LES PRESTATIONS DE SERVICES	76
LIEU DES PRESTATIONS DE SERVICES	77
TRANSPORTS INTERNATIONAUX	78
PRESTATIONS DE SERVICES – MOEMENT D'EXIGIBILITE	79
LES IMPORTATIONS	80
LIEU	80

IMPORTATIONS – DESTINATAIRE	81
BASE D'IMPOSITION	83
LIVRAISONS, ACQUISITIONS INTRA ET PRESTATIONS	83
IMPORTATIONS	83
LA FACTURATION	84
PRINCIPE GENERAL	84
OPERATIONS AVEC DES PARTICULIERS	85
LES DEDUCTIONS	86
QUELLE EST LA DESTINATION DES ACHATS ?	86
LIMITATION OU EXCLUSION DU DROIT A DEDUCTION	87
PRELEVEMENTS	88
BASE D'IMPOSITION	88
LES PRELEVEMENTS DE SERVICES	89
CALCUL ET DELAI DE LA REVISION	89
LES RESTITUTIONS	90
Livraison, acquisitions, services	90
Importations	91
S. Conclusion	91

NOTIONS DE TVA

A. Introduction

La taxe sur la valeur ajoutée a été inventée en France par l'Inspecteur des finances Maurice Lauré dès 1954. Son idée convainc les dirigeants politiques français par son efficacité.

Le système de M. Lauré fut mis en place la première fois le 10 avril 1954 pour les grandes entreprises et, ensuite, en début 1966, sur proposition de M. Valéry Giscard d'Estaing, alors Ministre des finances, le système a été étendu à l'ensemble de l'activité économique¹.

La TVA a remplacé une partie des taxes assimilées au timbre, la taxe de transmission, notamment.

En Belgique, ce changement s'est opéré au début 1971, par la loi du 03 juillet 1969 conformément aux directives du Conseil de la Communauté économique européenne, intervenue entretemps.

Les autres taxes assimilées au timbre, comme celles frappant les contrats d'assurances et l'affichage publicitaire, subsistent et sont perçues par la même administration fiscale, celle de la TVA, de l'enregistrement et des domaines.

Définition

La TVA est un impôt général sur la consommation des biens et des services et est déterminé selon la valeur ajoutée au bien ou service.

Elle n'est pas un impôt sur le bénéfice réalisé. Par le mécanisme des déductions, elle est un impôt unique à paiement fractionné.

Sa bonne application suppose l'évaluation exacte des valeurs ajoutées aux divers stades de la production et de la distribution intervenant avant la mise en consommation finale, d'où la nécessité d'une infrastructure administrative et comptable évoluée.

Principales caractéristiques

Cet impôt est :

- proportionnel au prix des biens et des services ;
- indirect : celui qui le réclame à ses cocontractants le perçoit et le verse à l'Etat.

La TVA :

- est neutre en ce sens qu'elle est due à chaque stade de la production et de la distribution, mais que le fournisseur ne la reverse à l'Etat qu'après en avoir déduit celles qui lui ont été portées en compte sur factures ;
- n'est pas due à l'exportation, l'exportateur conservant tous ses droits à la déduction.

Pour obtenir cette neutralité et permettre une juste perception de l'impôt :

- ❖ le système repose sur un intermédiaire qui, seul, devra percevoir la TVA et pourra déduire celle payée en amont, l'assujetti ;
- ❖ l'assujetti devra tenir une comptabilité permettant le contrôle complet de toutes ses opérations et des comptes distincts seront ouverts pour tout ce qui concerne la TVA.

Ces principes entraînent, notamment, les conséquences suivantes :

¹ En France, le taux normal de TVA, initialement fixé à 17,6% est ensuite passé à 18,6%, puis 20,6% à compter du 1er août 1995 pour redescendre à 19,6% à compter du 1er avril 2000.

- les prix des gros et demi-gros sont calculés hors taxe, la TVA payée aux fournisseurs étant déductible et ne constituant pas une charge ;
- les prix de détail sont fixés TVA comprise, l'acheteur-consommateur ne pouvant pas, le plus souvent, opérer de déduction ;
- la TVA non déductible constitue une charge pour le destinataire du bien ou du service.

Historique

Le 11 avril 1967, le Conseil des ministres adopte la directive 67/227/CEE (1^{ère} directive TVA) – toujours en vigueur actuellement – qui établit les fondements et les principes du système communautaire des taxes sur le chiffre d'affaires.

Cette directive est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1970 avec aménagement d'une période transitoire pour les États membres qui n'étant pas prêts à cette date. C'est au 1^{er} janvier 1974 que la directive est devenue applicable aux neuf États membres de l'époque (six fondateurs : la Belgique, le Grand duché du Luxembourg, les Pays-bas, la France, l'Italie et l'Allemagne et trois pays entrés au 1^{er} janvier 1973 : le Danemark, l'Irlande et le Royaume-Uni.

En même temps, le Conseil avait adopté la 2^{ème} directive TVA qui établissait des règles d'harmonisation en matière :

- de définition des opérations imposables
- de règles de territorialité (lieu des opérations imposables)
- d'assiette (base d'imposition)
- d'exemptions.(il conviendrait de dire exonération).

Très vite, un besoin accru d'harmonisation européenne est apparu et le Conseil, sur proposition de la Commission, a adopté 17 mai 1977 la directive 77/388/CEE (6^{ème} directive TVA) qui a longtemps constitué le texte de référence en matière de TVA communautaire (jusqu'au 31/12/2006).

Conformément aux traités fondateurs de l'Union européenne, tous les États membres ont transposé cette directive, ainsi que les modifications qu'elle a subies au fil du temps, dans leur ordre juridique interne.

Il en est de même pour les nouveaux États-membres qui ont rejoints l'Union :

- La Grèce (1^{er} janvier 1981) ;
- L'Espagne et le Portugal (1^{er} janvier 1986) ;
- L'Autriche, la Finlande et la Suède (1^{er} janvier 1995) ;
- Chypre, Estonie, Hongrie, Lettonie, Lituanie, Malte, Pologne, République tchèque, Slovaquie et Slovénie (1^{er} mai 2005) ;
- La Bulgarie et la Roumanie (1^{er} janvier 2007).

La modification la plus importante que la 6^{ème} directive est sans conteste la suppression des contrôles douaniers aux frontières pour le trafic intracommunautaire de marchandises à partir du 1^{er} janvier 1993, au moment de l'avènement du marché unique.

Cette disparition des contrôles a supprimé le suivi fiscal des marchandises et une nouvelle catégorie d'exemptions TVA a été introduite pour les livraisons intracommunautaires de biens et acquisition intracommunautaire de biens.

A cette époque, la volonté de la Commission était d'instaurer ce régime dans une phase transitoire pour 5 ans et, ensuite, passer à un régime définitif. Faute d'accord politique entre les États membres, le régime définitif ne fut jamais adopté et il est clair qu'aujourd'hui la Commission dirige vers un aménagement progressif de ce régime dit « provisoire » afin de construire au fur et à mesure des sommets semestriels des Chefs d'État un régime approprié aux 27 États membres.

La réforme du marché unique en 1993 fut également l'occasion de mettre en œuvre une d'harmonisation en matière de taux de TVA. Le taux normal fut fixé à un minimum de 15% et à un maximum de 25%.

Cet écart important entre des Etats comme le Grand Duché ou Chypre où le taux normal est à 15% et les pays nordiques, où le taux normal est de 25%, entraîne souvent un «shopping fiscal», dont le consommateur est friand. Ce shopping est atténué dans les ventes à distance ou par voie électronique étant donné que le taux du pays de consommation est applicable à ces opérations commerciales (et non le taux du pays du vendeur).

Au fil du temps, les nombreuses modifications insérées dans le texte de la 6e directive ont fini par rendre le texte peu structuré et difficile à lire. Pour remédier à cet état des choses, la Commission européenne a proposé en 2004 un nouveau texte qui, selon ses propres termes, "codifie les dispositions actuelles sans modifier la législation en vigueur. Les modifications de structure et de présentation visent uniquement à améliorer la qualité du texte. La substance de ce dernier n'est en rien modifiée".

La nouvelle directive 2006/112/CE adoptée par le Conseil de l'Union européenne le 28 novembre 2006 a pour effet de consolider en un texte unique les directives préexistantes 67/227/CEE (1^{ère} directive) et 77/388/CEE (6^{ème} directive) sans en altérer le moins du monde le texte et la portée. La nouvelle directive contient par ailleurs une annexe comportant une table de concordance entre les articles des 1^{ère} et 6^{ème} directives.

L'harmonisation européenne de la TVA n'est cependant pas parfaite et de nombreuses disparités subsistent entre les Etats membres :

- ✚ dans de nombreux domaines, la directive laisse aux Etats membres le choix entre différentes options, ce qui conduit nécessairement à des applications différentes en fonction des coutumes et des préférences nationales ;
- ✚ des divergences d'interprétation des textes communautaires existent entre Etats membres, aboutissant notamment à des cas de non-imposition ou de double imposition d'une même opération. Dans ce contexte, la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne joue un rôle régulateur de première importance ;
- ✚ adaptation des habitudes de chaque pays : la République tchèque a dû relever ses taux de TVA de 5% à 22% sur la restauration et les services téléphoniques au moment de son adhésion à l'Union européenne ;
- ✚ les demandes de dérogation de la part des gouvernements souhaitant utiliser une baisse de TVA pour relancer une activité économique. Le parlement polonais a voté peu avant l'adhésion une exemption de TVA sur la fourniture d'accès Internet aux particuliers qui, a priori, paraît contraire aux dispositions de la directive.
- ✚ l'impopularité de la Commission aux yeux des citoyens contribuables lorsque leur gouvernement national ne peut baisser directement le taux de TVA, même si ce sont les Etats membres eux-mêmes qui en ont décidé ainsi à l'unanimité !
- ✚ le souhait des Etats membres de pouvoir mener librement leur politique fiscale, souvent considérée comme un des derniers remparts de la souveraineté nationale.

Pour résoudre notamment les problèmes évoqués ci-dessus, la Commission européenne continue à déposer régulièrement des projets de directives destinés à améliorer le fonctionnement de la TVA mais la règle actuelle de l'unanimité constitue régulièrement un obstacle pour trouver un consensus entre les Etats membres.

L'idée de la TVA et de son mécanisme a séduit d'autres pays du monde non membres de l'Union européenne. Parmi les pays développés, seuls les États-Unis n'ont pas adopté la TVA, leur préférant un système de "sales tax". Le Canada n'utilise pas non plus la TVA.

A titre d'exemple de disparité nationale, le taux normal de la TVA, dans les divers Etats membres, est, au 1^{er} janvier 2009, de :

Etat Membre	Code	Taux super réduit	Taux réduit ²	Taux normal	Taux parking ³
Allemagne	DE	-	7	19	-
Autriche	AT	-	10	20	12
Belgique	BE	-	6	21	12
Bulgarie	BG	-	7	20	-
Danemark	DK	-	-	25	-
Espagne	ES	4	7	16	-
Finlande	FI	-	8/17	22	-
France	FR	2,1	5,5	19,6	-
Grèce	EL	4	8	18	-
Irlande	IE	4,3	13,5	21	13,5
Italie	IT	4	10	20	-
Luxembourg	LU	3	6	15	12
Pays-Bas	NL	-	6	19	-
Portugal	PT	-	5/12	19	-
Royaume Uni	GB	-	5	17,5	-
Suède	SE	-	6/12	25	-
Chypre	CY	-	5	15	-
Estonie	EE	-	5	18	-
Hongrie	HU	-	5/15	25	-
Lettonie	LV	-	5	18	-
Lituanie	LT	-	5/9	18	-
Malte	MT	-	5	15	-
Pologne	PL	3	7	22	-
République slovaque	SK	-	-	19	-
République tchèque	CZ	-	5	19	-
Roumanie	RO	-	9	19	-
Slovénie	SI	-	8,5	20	-

² Le taux réduit est appliqué aux seules livraisons de biens et de prestations de services des catégories visées à l'annexe H ajoutée à la 6^e directive par la directive 92/77 du 19 octobre 1992 portant sur le rapprochement des taux de TVA (JOCE 1992 L 316).

³ Le taux parking est un taux qui ne peut être inférieur à 12 % et peut être appliqué, à titre provisoire, par les Etats membres qui appliquaient avant la directive 92/77 un taux réduit à des produits qui ne figurent pas à l'annexe H de cette directive, afin de leur permettre de s'acheminer plus aisément vers le taux normal.

Champ d'application

La TVA belge frappe deux groupes d'opérations que nous étudierons successivement :

- ✚ certaines opérations intérieures et intra-communautaires ;
- ✚ les importations.

Pour savoir si une opération est soumise à la TVA et la manière dont elle doit être acquittée, il faut répondre dans l'ordre aux questions suivantes pour les opérations intérieures et intra-communautaires :

1. l'opération est-elle réalisée par un assujetti ?
2. l'opération est-elle imposable ?
3. n'y a-t-il pas exonération de la TVA ?
4. comment et par qui la taxe doit-elle être acquittée ?

Les chapitres suivants permettent de répondre à ces questions.

B. L'Assujetti

Définition

Est un assujetti, quiconque effectue, dans le cadre d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principale ou à titre d'appoint, avec ou sans esprit de lucre, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le Code, quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique.

Quiconque

L'assujettissement se fait d'office ; il existe de plein droit et n'est lié à l'accomplissement d'aucune formalité. Dès qu'une personne remplit toutes les conditions reprises ci-dessus, elle a la qualité d'assujetti.

Cette qualité est également reconnue aux groupements et associations qui ne possèdent pas de personnalité juridique.

Habitude

Le caractère habituel s'apprécie en fonction :

- ✚ du nombre d'opérations réalisées, eu égard à l'ensemble de l'activité économique, exercée tant à l'étranger qu'en Belgique ;
- ✚ de la durée d'exécution des opérations, de leur échelonnement dans le temps.

Ainsi, vendre une voiture automobile d'occasion n'entraîne pas l'assujettissement d'un employé, tandis que conclure un contrat de location, pour une longue période, de biens meubles corporels, confère la qualité d'assujetti au loueur.

Indépendance

Pour l'activité visée, aucun lien de subordination ne peut exister vis-à-vis du preneur du bien ou du service.

Opérations visées par le Code

Ces opérations, livraisons de biens et prestations de services, sont étudiées au chapitre 3.

Début de l'assujettissement

Il intervient dès avant l'exercice effectif de l'activité projetée ; poser un acte prouvant la volonté d'exercer une activité qui confère la qualité d'assujetti suffit pour le faire débiter (exemples : reprise d'un fonds de commerce, dépôt de la déclaration de commencement d'activité, constitution d'un stock, contrat de bail,...).

Fin de l'assujettissement

La perte de la qualité d'assujetti intervient d'office dès que toutes les conditions requises ne sont plus remplies.

Pratiquement, elle coïncide avec la cessation définitive de l'activité visée ou avec une cession entre vifs.

Les règles suivantes doivent cependant être respectées :

- pour une personne morale, la cessation définitive n'est censée acquise qu'à la clôture de la liquidation ;
- le décès de l'assujetti ne met pas automatiquement fin à l'assujettissement ; il est reporté sur la personne des héritiers, sauf s'ils cessent l'activité ou la cèdent à un tiers ;
- la déclaration de faillite reporte la qualité d'assujetti sur la personne du curateur.

L'assujetti exempté.

Il s'agit des assujettis qui effectuent des opérations visées à l'article 44 du Code. Ce sont, notamment, les opérations ou les personnes suivantes:

- les notaires, avocats, huissiers de justice ;
- les médecins, dentistes, kinésithérapeutes, accoucheurs, infirmiers, soigneurs ; gardes-malades, masseurs ;
- les établissements hospitaliers, les services d'aide familiale et certains transports de malades et blessés ;
- les livraisons et les acquisitions intra-communautaires d'organes humains, de sang humain et de lait maternel ;
- l'assistance sociale et les maisons de repos pour personnes âgées, les crèches, agissant comme des organismes de droit public ;
- les établissements d'enseignement scolaire ou universitaire, de formation et de recyclage professionnel, l'orientation scolaire ou familiale ;
- les exploitants d'installations sportives sans but lucratif ;
- les locations de livres, partitions, disques,..., sans but lucratif ;
- les visites de musées, monuments, parcs, jardins botaniques ou zoologiques, sans but lucratif ;
- les contrats d'édition d'œuvres littéraires ou artistiques, conclu par leurs auteurs ;
- les paris, loteries et autres jeux de hasard ou d'argent ;
- certaines opérations bancaires, financières et en matière d'assurances ;
- certaines locations immobilières ;
- les opérations, sauf la garde et la gestion, portant sur les actions, les parts de sociétés ou d'associations, les obligations et autres titres ;
- la gestion de fonds communs de placement.

Ces assujettis ne perçoivent pas la TVA de leurs clients et ne peuvent pas récupérer celle payée aux fournisseurs.

Cette notion d'assujetti exonéré est cependant importante pour les opérations intra-communautaires réalisées en amont (opérations à l'entrée fournies par des assujettis installés dans un autre pays de l'UE).

L'assujetti franchisé

Les petites entreprises⁴, dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 5.580 EUR, bénéficient de la franchise ; ces assujettis :

- ne portent pas en compte la TVA à leurs clients ;
- ne peuvent pas obtenir la restitution de la TVA payée à leurs fournisseurs ;
- n'ont pas de déclaration périodique à la TVA à déposer ;
- doivent tenir une comptabilité simplifiée permettant de prouver que le chiffre d'affaires de 5.580 EUR n'a pas été dépassé.

Ces assujettis peuvent cependant opter pour l'application de la TVA sur les opérations qu'ils effectuent ; ils deviennent alors assujettis ordinaires. Les assujettis franchisés doivent déposer un listing annuel.

Les personnes morales non assujetties

L'Etat, les Communautés et les Régions, les Provinces, Communes, Agglomérations et établissements publics ne sont pas assujettis à la TVA lorsqu'ils agissent en tant qu'autorité publique, même s'ils perçoivent, pour cette activité, des droits, des redevances,...

Toutefois, la loi :

⁴ Les entreprises du secteur de la construction ne peuvent bénéficier du régime de la franchise et doivent toujours être des assujettis déposants.

- ❖ leur reconnaît la qualité d'assujetti pour ces activités, dans la mesure où le non-assujettissement entraînerait des distorsions de concurrence ;
- ❖ énumère les opérations pour lesquelles ces personnes morales ont en tout état de cause la qualité d'assujetti.

En cas de déduction de la TVA, cette taxe se calcule tant sur la redevance perçue que sur le prix convenu entre les parties. Par contre, elle n'est pas due sur l'impôt perçu, la perception d'un impôt étant soumise à l'approbation royale (délégation au Gouverneur de Province).

L'intercommunale, se substituant à la Commune affiliée, ne soumet pas à la TVA les sommes réclamées aux Communes à titre de contribution financière aux frais de gestion. Par contre, les sommes versées en contrepartie d'une livraison de biens ou d'une prestation de services sont soumises à la taxe.

L'assujetti mixte ou partiel

Si l'activité économique, exercée de manière habituelle et indépendante, consiste, partiellement, à effectuer des opérations visées à l'article 44 du Code (opérations entraînant la qualité d'assujetti exonéré) ou des opérations non visées par le Code (vente de terrains), il y a assujettissement mixte ou partiel.

Cette notion est très importante quant au droit à la déduction. Voir chapitre J.

L'assujetti étranger

Les assujettis étrangers qui ont un établissement stable en Belgique sont soumis aux mêmes règles que les assujettis établis dans le pays.

Ceux établis en dehors de la communauté européenne doivent faire agréer un représentant responsable établi en Belgique qui sera :

- solidairement tenu au paiement de la TVA ;
- substitué à l'assujetti étranger pour tous les droits (déduction des taxes payées en amont) et toutes les obligations de ce dernier ;
- lorsqu'ils effectuent des « ventes à distance » (ventes intra-communautaires à des particuliers belges qui ne se chargent pas eux-mêmes du transport et n'en chargent pas eux-mêmes un tiers transporteur) :
 - pour un montant annuel supérieur à 35.000 EUR ;
 - pour un montant annuel inférieur en optant pour ce régime.

Pour déterminer ce seuil, il ne faut pas tenir compte des ventes :

- aux assujettis ordinaires, aux assujettis exemptés et aux personnes morales non assujetties ;
- de moyens de transport neufs ;
- de biens livrés avec installation ou montage ;
- de biens soumis aux droits d'accises.

Ce seuil est fixé par un pays. La même règle, mutatis mutandis, prévaut pour les ventes à distance effectuées par des assujettis établis en Belgique.

Allemagne	100.000 EUR	Autriche	100.000 EUR
Danemark	35.000 EUR	Espagne	35.000 EUR
Finlande	35.000 EUR	France	100.000 EUR
Grèce	24.065 EUR	Irlande	35.000 EUR
Italie	27.889 EUR	Luxembourg	100.000 EUR
Pays-Bas	100.000 EUR	Portugal	35.000 EUR
Royaume-Uni	100.000 EUR	Suède	35.000 EUR

Depuis le 01 juillet 2003, tous les prestataires de services informatiques établis en dehors de l'Union européenne devront y être identifiés, dans l'Etat membre de leur choix, lorsqu'ils effectuent des opérations imposables sur le territoire de l'Union. Cette mesure a été prise afin d'éviter des distorsions de concurrence.

En effet, avant cette date, il était loisible à un consommateur d'acquérir ou de télécharger des logiciels ou autres prestations informatiques, via internet par exemple, sans payer la moindre Tva alors que les mêmes services acquis auprès d'un fournisseur établi dans l'Union donnait droit à application de la taxe.

L'assujetti occasionnel

Bien qu'il n'y ait pas d'exercice d'une activité économique habituelle, le Code reconnaît la qualité d'assujetti :

- au vendeur occasionnel d'un bâtiment neuf, sous certaines conditions (voir chapitre G) ;
- à toute personne qui effectue à titre occasionnel la livraison d'un moyen de transport neuf.

L'assujetti au forfait

Voir plus loin, chapitre L.

C. Les opérations intérieures

Elles sont de deux types :

- ❑ les livraisons de biens meubles corporels et immeubles par destination, de certains bâtiments neufs et certaines opérations assimilées ;
- ❑ l'exécution de prestations de services et certaines opérations assimilées.

Les livraisons proprement dites

La livraison est le transfert du pouvoir de disposer juridiquement d'un bien en exécution d'un contrat à titre onéreux, translatif ou déclaratif, et actuel.

La livraison a lieu au moment de la mise à disposition. Cependant, elle est réputée s'opérer au moment où :

- se termine le transport, lorsque la délivrance comporte le transport du bien ;
- le contrat a effet lorsque le bien se trouve à la disposition de l'acquéreur avant la conclusion du contrat ou lorsqu'il reste à celle du vendeur après la conclusion du contrat ;
- le consignataire devient propriétaire des biens déposés en consignation ;
- ou à l'expiration de chaque période de décompte lorsqu'il s'agit de livraisons échelonnées dans le temps (eau, gaz, électricité, ...).

Biens meubles

Il s'agit de biens meubles corporels, neufs ou usagers, même immobilisés par affectation au service et à l'exploitation de biens immeubles, y compris les biens meubles par anticipation.

Les titres au porteur ne sont pas considérés comme des biens meubles, tandis que la fourniture de chaleur, de froid ou d'énergie est considérée comme la livraison d'un bien.

Biens immeubles

Voir chapitre G.

A titre onéreux

= avec contrepartie, à l'exclusion des contrats à titre gratuit (donations).

Translatif ou déclaratif

= ventes, échanges, partages, apports en société, datations en paiement, droits réels autres que la propriété...

Actuel

L'existence de conditions suspensives retarde le moment où intervient la livraison. L'existence de conditions résolutoires est sans influence sur le moment de la livraison.

Exception

La cession d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité, sous quelque forme que ce soit (apport en société ou autre), n'est pas considéré comme une livraison lorsque :

- ❑ le cessionnaire continue l'activité et ,
- ❑ tous les éléments essentiels (y compris, notamment, la clientèle) sont cédés.

Cet article trouve son application, notamment, en cas de :

- fusion par absorption ou non et scission ;
- cession d'un fonds de commerce ou de tous les droits indivis qu'un assujetti possède dans un fonds de commerce.

L'ensemble de l'opération peut faire l'objet de deux contrats distincts, notamment en cas d'apport et de quasi-apport, à condition qu'ils :

- soient dépendants l'un de l'autre ;
- aient effet à la même date.

Il n'est pas nécessaire, sauf en cas de cession d'une universalité des biens d'une personne morale, que :

- la propriété ou la jouissance des bâtiments professionnels soit cédée ;
- les créances et les dettes commerciales soient cédées.

Les prestations de services proprement dites

On entend par prestation de services l'exécution, en vertu d'un contrat à titre onéreux, de toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens : cette notion n'est pas limitative.

Attention : Les prestations de services énumérées à l'article 44 du Code sont exemptées de la TVA. Cette règle a pour conséquence l'exonération de la TVA, non seulement pour l'opération expressément exemptée, mais aussi pour les opérations qui s'inscrivent normalement dans le cadre de l'activité du prestataire, même si elles ne sont pas directement visées par cet article.

La prestation est censée exister dès qu'elle est parfaite.

Opérations assimilées

A une livraison de biens :

- le prêt de consommation, qui implique deux transmissions (la remise du bien consommable et la restitution d'un bien de même nature et de même qualité) ;
- la transmission, moyennant une contrepartie, de la propriété d'un bien en vertu d'une réquisition faite par l'Autorité publique de la Loi ou d'un règlement administratif ;
- les contrats de commission à la vente et à l'achat et les opérations y assimilées ;
- les prélèvements, par un assujetti, qui seront étudiés au chapitre 9 ;
- le transfert, par un assujetti, d'un bien de son entreprise à destination d'un autre Etat membre.

A une prestation de services :

- l'exécution d'une prestation, moyennant une contrepartie, en vertu d'une réquisition faite par l'Autorité publique, de la Loi ou d'un règlement administratif ;
- l'exécution, par un assujetti, de certains travaux immobiliers ;
- cette matière sera étudiée au chapitre 7 ;
- les prestations des commissionnaires et autres intermédiaires.

Lieu d'exécution des opérations reprises ci-avant

Livraison de biens

Le lieu de la livraison est l'endroit où se trouve le bien au moment où elle s'effectue.

Toutefois, elle est réputée se situer :

- au lieu où commence le transport ;
- au lieu de la réalisation de l'installation ou du montage ;
- au lieu de l'arrivée du transport, s'il s'agit d'une vente à distance.

Prestation de services

Elle a lieu où le prestataire est établi.

Les principes qui suivent peuvent, cependant, être retenus et permettent de résoudre la plupart des problèmes :

- ❑ la prestation est censée avoir lieu en Belgique lorsque le service y est utilisé, exécuté ;
- ❑ les prestations des courtiers, mandataires et autres intermédiaires, intervenant dans des importations ou des exportations, sont réputées faites à l'étranger ;
- ❑ le transport n'est effectué en Belgique que pour le trajet parcouru dans le pays ; dans le cas d'un transport intra-communautaire, le lieu de départ est souvent retenu;
- ❑ les prestations de services comportant des travaux matériels ou l'usage d'un bien corporel sont censées être exécutées là où se trouve le bien servant de support aux services ;
- ❑ les prestations de télécommunication... ont lieu dans le pays où le prestataire est établi ;
- ❑ les prestations de nature intellectuelle (clientèle, brevet, droit intellectuel,...) ont lieu dans les pays où le preneur réside ;
- ❑ les travaux d'étude et de contrôle (architectes, géomètres, ingénieurs,...) en vue de la préparation ou de la coordination de l'exécution de travaux immobiliers sont exécutés là où se trouve le bien immeuble.

D. Les importations et la notion de destinataire

Généralités

Il s'agit de l'entrée de biens en Belgique, lors de leur entrée dans l'UE, provenant d'un autre pays, ne faisant pas partie de la communauté européenne.

Destination à donner aux biens lors de l'importation

Plusieurs possibilités :

- ❖ la consommation = entrée définitive dans le pays, entraînant la déduction de la TVA ;
- ❖ la franchise temporaire :
- ❖ dépôt en entrepôt = séjour temporaire en franchise, suivi de la consommation ou de la réexportation ;
- ❖ franchise temporaire, suivie de la réexportation et, parfois, de la consommation ;
- ❖ la franchise définitive :
- ❖ transit = simple passage en Belgique - Cadeaux mariage – Déménagement - certaines franchises définitives.

Les régimes de franchise sont soumis à une autorisation de la Douane qui contrôle la destination effective des biens importés dans le délai prévu dans la décision d'octroi de la franchise.

Le destinataire

Lors de l'entrée (valeur frontière – emballages inclus) définitive d'un bien dans le pays, une déclaration en consommation doit être établie. Ce document recevra les timbres fiscaux ou l'empreinte de la machine à timbrer, à moins qu'un régime de franchise ne soit invoqué.

Le titulaire du document est le destinataire, sans distinguer s'il est ou non assujéti à la TVA

Le locataire ne peut jamais se porter destinataire du bien dont il a l'usage.

Le destinataire est, en principe, le propriétaire. Il s'agit de :

- ✓ l'acheteur à qui les biens sont expédiés ou, à défaut d'acheteur, le propriétaire ;
- ✓ le vendeur ou un précédent vendeur s'il est établi dans le pays ou s'il y a un représentant responsable ;
- ✓ l'assujéti tenu au dépôt de déclarations périodiques à la TVA pour les biens qui lui sont envoyés aux fins de main d'œuvre, pour autant qu'il les réexporte ensuite ou qu'il les achète ;
- ✓ le consignataire pour les biens qui lui sont envoyés en consignation, pour autant qu'il les achète ensuite ou qu'il les réexporte.

Régularisations et contrôle du document

Si le destinataire constate une erreur ou une omission dans le document qu'il reçoit, il doit s'adresser au chef de l'Office de la TVA dont il dépend, sauf si l'erreur se rapporte :

- à la désignation des biens importés, mais l'intéressé doit pouvoir justifier par tout moyen la consistance de ceux-ci ;
- à la perception de la TVA :
- si la somme perçue est excessive, le remboursement du trop perçu est exclu, à moins que la déduction totale ne puisse pas être opérée ;
- si un complément de taxe est exigible, une régularisation s'impose dans la déclaration à la TVA avec la déduction correspondante s'il y a lieu.

Il y a dispense de régularisation si la taxe est entièrement déductible et si l'erreur provient de l'estimation insuffisante d'un élément de la base imposable, à moins que le complément de taxe n'atteigne 225 EUR ou que l'écart entre le montant réel et l'estimation ne dépasse 10%.

Les documents et les factures éventuellement reçues doivent porter des références réciproques.

Le report de paiement

Le destinataire qui est :

- ❑ un assujetti (pas agricole) ;
- ❑ tenu au dépôt de déclarations périodiques à la TVA, trimestrielles ou mensuelles ;
- ❑ peut ne pas payer la TVA au moment de l'importation ; il la perçoit lui-même et la porte dans sa déclaration comme TVA due.

Sous cette condition, il opère simultanément la déduction à laquelle il a droit. Cette procédure est soumise :

- à une autorisation préalable ;
- à certaines conditions, comme la fourniture d'une caution.

Importation temporaire de matériel

Applicable au matériel destiné à l'exécution de travaux dans le pays et réexporté ensuite.

E. Opérations subissant la TVA

Deux catégories d'opérations :

- les opérations intérieures et assimilées (achats intra-communautaires) ;
- les importations.

Opérations intérieures	Importations
Acquisitions intra-communautaires	
Transferts	

Conditions d'exigibilité de l'impôt

3 conditions doivent être remplies simultanément

Le seul fait matériel du franchissement de la frontière entraîne la déduction de l'impôt.	
opération visée par le Code de la TVA (cf. chapitre 3)	la déduction de l'impôt
réalisée en Belgique (cf. chapitre 3) ; effectuée par un assujetti dans le cadre de son activité professionnelle (cf. chapitre 2)	Certaines exemptions peuvent être invoquées (cf. chapitre 4).

Base d'imposition.

Principe :

= le prix convenu entre les parties, augmenté des charges et des prestations imposées par le fournisseur à son client, y compris le pourboire et les frais de transport, d'assurance, ..., sauf s'il s'agit de frais de débours.

Les éléments de la base imposable fixés en monnaie étrangère sont à convertir d'après les parités du F.M.I. ou, à défaut, d'après le dernier cours vendeur.

Éléments exclus de la base imposable :

- l'escompte stipulé sur facture ;
- les rabais, commissions ou ristournes, acquis au client au moment de la livraison et déduits sur la facture ;
- la valeur faciale des timbres ristourne remis par le détaillant à son client ;
- les intérêts stipulés pour paiement tardif et le chargement en cas de vente à tempérament ;
- les emballages usuels consignés - emballages consignés avec volonté de réexportation.

Font partie de la base imposable.

- frais de transport (et opérations accessoires) depuis le lieu de départ à l'étranger jusqu'au lieu de destination dans le pays. On entend par lieu de destination l'endroit où le destinataire fait droit où le destinataire fait expédier ou expédie les biens importés ;
- les commissions ou courtages payés en vue de l'importation ;

- les frais accessoires, à l'exception des droits de magasin ou d'entrepôt, du chômage et des surestaries ;
- les droits de douane, d'accises, de licence, de contrôle sanitaire, ... ;
- le coût de la main d'œuvre subie depuis l'achat et avant l'importation.

Opérations sans prix en argent, pour le tout ou en partie.

Pour les biens importés et soumis à un droit de douane ad valorem, la base de perception ne peut être inférieure à cette valeur, augmentée de ce droit.

La base imposable est représentée par la valeur normale de la contre-prestation, soit de tout ce que le fournisseur reçoit de son cocontractant.

En cas d'opération taxable sans contrepartie (importation par le propriétaire de longue date des biens, opération assimilée à une livraison de biens ou à une prestation de services), la base imposable est la valeur normale du bien ou du service.

En pratique, la valeur normale est fixée comme suit :

- pour les biens meubles = le prix que l'acheteur devrait payer, au stade commercial où il se trouve ;
- pour les services = la valeur du service ;
- si aucune comparaison est possible = le prix de revient, à l'exclusion du coût des prestations intellectuelles.

Pour les bâtiments neufs

La base imposable ne peut être inférieure à la valeur normale de construction (matériaux et main d'œuvre).

Taux de la TVA

Mode de calcul.

- la taxe est arrondie au franc supérieur ou inférieur selon qu'elle atteint ou non 50 centimes ;
- un seul arrondissement est imposé par facture ;
- si le prix est fixé taxe comprise, la base de calcul est obtenue en multipliant le prix par la fraction 100/106, 100/112, 100/121.

Exemples :

1.245 € TVAC 6% = 1.174,528301, arrondi à 1.174,53 € HTVA et 70,47 € de TVA
11.999 € TVAC 21% = 9.916,528925, arrondi à 9.916,53 € HTVA et 2.082,47 € de TVA

Cas particuliers.

- emballages
 - usuels = taux du bien ;
 - autres = taux propre ;
- ensembles comportant des biens soumis à des taux différents = une ventilation s'impose, à moins de soumettre le tout au taux le plus élevé ;
- lorsque les frais de transport ou d'emballage sont relatifs à des biens soumis à des taux différents, l'administration admet qu'ils subissent le taux le moins élevé.

Travaux d'entretien et de réparation.

fournitures (vis, fils, graisse, ...) subissent le taux du service ; pièces détachées = taux propre

Attention !

- ❑ ventes avec placement en dehors de toute convention de réparation ou d'entretien = taux applicable au bien livré ;

- transformation = opération qui tend à modifier l'essence ou la forme d'un bien et à lui donner une valeur nouvelle = taux applicable au bien dans son état après exécution du travail (ex. : brochage ou reliure de livres).

Moment de la déduction de l'impôt.

La taxe est exigible, au plus tard, au moment de la livraison du bien ou à la fin de l'exécution de la prestation de services.

Lors de l'entrée définitive d'un bien dans le pays (franchissement de la frontière, retrait d'un entrepôt, ...), une déclaration en consommation doit être faite par le destinataire.

F. Les modes de perception

La TVA est perçue selon les modalités exposées ci-après.

Chez le fournisseur, la TVA exigible sur les sorties est comptabilisée à part pour faire l'objet d'une déclaration périodique et d'un paiement au compte financier 679-2003000-47 du Trésor.

La facture.

La facture, à établir en double exemplaire, est le document qui constate, entre parties, la perception de la TVA

Pour être régulière, la facture doit comporter toutes les mentions obligatoires requises :

1. la date à laquelle les biens ou les services sont délivrés ;
2. un numéro séquentiel, basé sur une ou plusieurs séries qui identifie la facture de vente de façon unique, tel que repris au facturier de sortie du fournisseur ou du prestataire de services;
3. le nom ou la dénomination sociale du fournisseur de biens ou du prestataire de services, l'adresse de son siège administratif ou social et son numéro d'identification à la TVA;
4. le nom ou la dénomination sociale, l'adresse et le numéro d'identification à la TVA du client ou cocontractant ou, en cas de livraisons intracommunautaire, le nom ou la dénomination sociale, l'adresse et le numéro d'identification à TVA attribué à l'assujetti communautaire dans l'Etat membre de destination des biens;
5. la date à laquelle intervient le fait générateur de la livraison de biens ou de la prestation de services ou la date de l'encaissement de tout ou partie du prix, si cette date est différente de la date de délivrance de la facture;
6. les éléments nécessaires pour déterminer l'opération et le taux de la taxe due, notamment la dénomination usuelle des biens livrés et des services fournis et leur quantité ainsi que l'objet des services;
7. quant l'opération concerne un moyen de transport l'indication des données
 - pour la livraison de moyens de transport neufs: la marque, le modèle, le millésime, la cylindrée, la puissance du moteur, le modèle de la carrosserie et le numéro de châssis,
 - pour la livraison de voitures ou de voitures mixtes d'occasion, les mêmes données plus la date de la première mise en circulation,
 - pour les travaux autres que le lavage, relatifs à des véhicules à moteur, l'indication du numéro de la plaque minéralogique du véhicule;
8. pour chaque taux ou exemption, la base d'imposition, le prix unitaire hors taxe, ainsi que les escomptes, rabais ou ristournes éventuels s'ils ne sont pas compris dans le prix unitaire;
9. l'indication des taux de la taxe due et le montant total des taxes dues. Le montant total des taxes dues doit être exprimé dans la monnaie nationale de l'Etat membre où se situe le lieu de la livraison de biens ou de la prestation de services. Lorsque la taxe est due par le cocontractant la mention "Taxe à acquitter par le cocontractant - Code de la TVA, article 51, paragraphe 2" ou la référence à la disposition pertinente de la directive ou à la disposition nationale correspondante doit être apposée en lieu et place de l'indication des taux et du montant total des taxes dues;

10. l'indication de la disposition pertinente de la directive ou de la disposition nationale correspondante en vertu de laquelle l'opération est exonérée de la taxe ou en vertu de laquelle la taxe n'est pas portée en compte, ou une mention équivalente;
11. une référence à la pièce ou aux pièces antérieures, lorsque plusieurs factures ou documents sont établis pour la même opération. La facture ne peut débiter le cocontractant, à titre de taxe, d'un montant dont il a été débité antérieurement;

Si le fournisseur est étranger (Non UE), la TVA ne peut être réclamée que par le représentant responsable de cet assujetti. Si l'opération est exceptionnelle, le client belge peut, notamment pour éviter la déduction par solidarité de la taxe, régulariser sa situation en acquittant la taxe au moyen de timbres fiscaux.

Les assujettis franchisés, contrairement aux assujettis exonérés, doivent établir des factures.

Délivrance obligatoire d'une facture.

La facture est obligatoire :

lorsque le client agit autrement que pour son usage ou celui de sa famille (les personnes morales, associations de fait et groupements quelconques sont censé ne pas avoir d'usage privé) ;

quelle que soit la qualité du client dans les cas suivants :

- ◆ livraisons de voitures automobiles, motocyclettes, remorques de camping, avions privés, embarcation de plaisance ;
- ◆ livraisons de pièces détachées, accessoires et équipements pour les biens désignés ci-avant°, ainsi que les travaux, autres que le lavage, relatifs à ces biens, en ce compris la livraison des biens utilisés pour l'exécution de ces travaux, lorsque le prix, excède 125 euros TVAC ;
- ◆ ventes à tempérament et locations-ventes ;
- ◆ ventes de bâtiments en régime TVA ;
- ◆ prestations de services de nature immobilière (certaines dérogations prévues pour les architectes) ;
- ◆ livraisons effectuées dans un établissement qui n'est pas, normalement, accessible aux particuliers ;
- ◆ livraisons par un producteur ou grossiste qui n'a pas d'installation spécialement aménagée pour la vente au détail ;
- ◆ livraisons de biens normalement destinés à un usage commercial ou professionnel ;
- ◆ livraisons de biens de même espèce que ceux dont l'acquéreur fait le commerce ou qu'il emploie normalement dans sa profession ;
- ◆ entreprises de déménagement, y compris le garde-meubles ;
- ◆ les livraisons, d'un montant supérieur à 2.500 euros, d'or d'investissement, en ce compris l'or d'investissement représenté par des certificats pour l'or alloué ou non alloué, ou négocié sur des comptes-or et y compris, notamment, les prêts et les swaps sur l'or qui comportent un droit de propriété ou de créance sur l'or d'investissement, ainsi que les opérations sur l'or d'investissement consistant en des contrats "futurs" ou des contrats "forward" donnant lieu à une transmission du droit de propriété ou de créance sur l'or d'investissement ;
- ◆ pour justifier l'exonération de la taxe, notamment en cas d'exportation.

Les assujettis soumis au régime spécial de l'agriculture ne sont pas tenus de délivrer de facture pour les ventes de produits de leur exploitation ou de biens au service de celle-ci.

Délivrance de la facture.

En principe, au plus tard le 5^e jour ouvrable du mois qui suit celui au cours duquel une TVA est devenue exigible.

Cependant, la facture doit être délivrée au moment de la livraison si celle-ci porte sur :

- des fruits frais, des légumes et plantes potagères à l'état frais, des plantes ornementales, des fleurs naturelles coupées ou en pots ;
- des boissons destinées aux hôtels, restaurants et cafés ;
- des biens qui ne sont pas transportés par ou pour compte du vendeur et qui sont payés au comptant.

Cas spéciaux

Le document de prélèvement

En cas de livraison à soi-même, rendant la taxe exigible, un document, en simple exemplaire, doit être établi dans le délai normal prévu pour la délivrance d'une facture.

Ce document mentionne par opération :

- ❖ la date ;
- ❖ la nature ;
- ❖ la base d'imposition ;
- ❖ le taux et le montant de l'impôt.

La note de courtage ou de commission

L'administration admet que le commettant du courtier rédige lui-même une note pour le montant du courtage majoré de la TVA.

Ce document est transmis, en double exemplaire, au courtier qui en renvoie un au commettant, après l'avoir complété par le n° d'inscription à son facturier de sortie et par sa signature pour accord.

Pour le commettant, le courtage constitue une entrée motivant la déduction de la TVA, alors que, pour le courtier, il s'agit d'une sortie à déclarer comme telle.

Pour les opérations de courtage répétées entre les mêmes parties, il est admis de ne délivrer qu'une note par trimestre.

Le journal des recettes

Lorsqu'une facture n'est pas établie, la procédure suivante doit être utilisée.

La recette globale de la journée (numéraire, chèque ou banque), relative à des opérations non facturées, doit figurer, par taux de TVA, dans un registre spécial :

- tenu au jour le jour ;
- numéroté page par page.

Il convient cependant d'inscrire opération par opération, en précisant la nature des biens vendus :

- les recettes provenant de la livraison de biens dont le prix, par unité commerciale, excède 250 EUR, TVA comprise ;
- les recettes provenant de livraisons, quel qu'en soit le prix, d'articles de bijouterie, joaillerie, orfèvrerie, de montres en métal précieux et de pelletteries.

La tenue d'un journal des recettes, comportant les mentions qui précèdent, est suffisante pour les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 500.000 EUR.

Pour les autres, une comptabilité complète et détaillée est nécessaire et une recette globale dans un livre de caisse doit être justifiée par, notamment, des pièces de caisse.

Lorsqu'il existe plusieurs unités d'établissement pour un même assujetti, chaque unité doit tenir son propre journal de recette et un journal de recette centralisateur doit être tenu au siège social afin de récapituler les différentes recettes issues des unités d'établissement.

La note ou le reçu

La délivrance d'une note ou d'un reçu est obligatoire pour les prestations des :

- ✓ hôteliers et restaurateurs ;
- ✓ entreprises de lavage de voitures automobiles.

Ces documents, qui peuvent, sous certaines conditions, être remplacés par des tickets de caisse enregistreuse, sont confectionnés par des imprimeurs agréés.

Les numéros des bons et des tickets, utilisés au cours de la journée, sont mentionnés en regard de l'inscription portée au journal des recettes.

La note ou le reçu ne fait pas office de facture et le client qui souhaite une facture doit la solliciter. Dans cette hypothèse, la note ou le reçu sont agrafés à la facture.

G. Les immeubles et les opérations à caractère immobilier

Cessions de droits réels portant sur des immeubles

Les transmissions entre vifs, à titre onéreux, d'un droit réel, portant sur des bâtiments neufs situés en Belgique, construits ou à construire, sont soumises à la taxe si :

- ❑ le vendeur est assujetti ;
- ❑ le droit est cédé dans un certain délai.

Le vendeur doit être assujetti

Le Code de la TVA distingue, pour ce type de cession, 3 catégories d'assujettis :

- le vendeur professionnel qui construit ou fait construire des bâtiments ou achète des droits réels en vue de les revendre dans le cadre de son activité professionnelle habituelle (le promoteur immobilier) ;
- le vendeur occasionnel qui fait construire un bâtiment, ou a acquis un droit réel, en vue de le revendre, en dehors de son activité professionnelle habituelle ;
- le revendeur occasionnel qui a fait construire ou acquis un bâtiment ou a acquis un droit réel avec paiement de la TVA et qui le revend avec TVA, en dehors de toute activité professionnelle.

La notion de professionnel n'englobe que les personnes dont l'activité principale et habituelle consiste à vendre des droits réels immobiliers, sur le plan, en cours de construction ou complètement achevés.

Ainsi, un entrepreneur de travaux immobiliers sera considéré comme assujetti occasionnel pour la vente d'un immeuble.

Ainsi, une société commerciale, assujettie à la TVA pour toutes ses opérations commerciales habituelles, devra respecter les conditions imposées aux assujettis occasionnels pour vendre un immeuble avec TVA, même si cet immeuble sert à son activité professionnelle (un grossiste vend à un détaillant un magasin qu'il a fait construire).

Le droit doit être cédé dans un certain délai.

L'opération doit avoir pour objet une construction (la vente du terrain échappe à la TVA et reste soumise au droit d'enregistrement frappant les mutations immobilières) ; elle peut s'appliquer :

- ❖ à la vente sur plan ;
- ❖ à la vente en cours de construction ;
- ❖ à la vente après construction, mais, au plus tard, le 31 décembre de la deuxième année civile qui suit celle de la première occupation ou de la première utilisation du bien immeuble.

Passé ce délai, la construction cesse d'être un bien pour le Code de la TVA et toute cession ultérieure est soumise au droit d'enregistrement frappant les mutations immobilières (en principe 12,5 %, sans récupération des taxes et droits payés en amont).

Attention, depuis le 01 janvier 2010, la cession des terrains est passible de la TVA.

La déduction : droit personnel et exclusif de l'assujetti

Selon le type d'assujetti, la date du droit à déduction de la TVA payée en amont et la façon de l'exercer effectivement diffèrent.

Le vendeur professionnel déduit selon les règles du droit commun que nous étudierons au chapitre 9.

L'assujetti occasionnel n'a pas droit à la déduction immédiate. Elle ne peut s'opérer qu'au moment de la cession du bâtiment. L'assujettissement n'existe, en effet, que le jour de la cession et pour cette cession. La déduction s'opère par imputation des TVA, payées en amont et concernant la construction d'un immeuble ou d'une partie d'immeuble, sur la TVA due sur la cession de cet immeuble ou de cette partie d'immeuble. Cette imputation a lieu lors du dépôt de la déclaration unique que cet assujetti doit rentrer à son office de contrôle dans le mois de la cession.

Comment opter pour l'assujettissement ?

Intention de faire construire en vue de vendre : La personne intéressée doit informer l'administration de son intention. Cette information doit contenir l'intention de vendre ultérieurement le bâtiment, dont l'acquisition ou la construction est destinée à une cession ultérieure et non à l'usage privé ou professionnel de cette personne.

Intention de vendre avec application de la TVA : Le candidat vendeur doit, préalablement à la vente, informer l'administration de cette intention et la reprendre dans tous les documents constatant cette vente (y compris le compromis de vente éventuel).

Preuve de la cession et du moment du transfert de la propriété : L'application de la TVA et du droit à la déduction de la TVA payée en amont qui en découle n'étant possible que durant un laps de temps limité, il est important de pouvoir prouver la cession et sa date. L'acte notarié ne pose aucun problème ; pour ce qui concerne les actes sous seing privé, il est rappelé que la formalité de l'enregistrement leur acquiert date certaine.

L'acte d'officier public qui constate la cession doit préciser qu'elle se fait avec application de la TVA sur la valeur de construction et le prix convenu entre les parties doit être ventilé pro fisco.

La partie relative au terrain subira le droit d'enregistrement et la valeur de la construction subira la TVA, reprise dans une facture.

L'assujetti occasionnel doit rentrer, dans le mois de la cession, une déclaration à son office de contrôle et payer, dans le même délai, la TVA due. Le paiement éventuel d'acomptes par l'acheteur n'influence pas cette date de débit à l'Etat.

Qu'advient-il des bâtiments non cédés à l'expiration du délai ?

La situation est différente selon qu'il s'agit d'un assujetti « vendeur professionnel » ou d'un autre.

L'assujetti occasionnel n'a aucune régularisation à faire. La TVA est définitivement irrécupérable.

L'assujetti « vendeur professionnel » possède des immeubles dégrévés de TVA. A l'expiration du délai, il y a présomption de prélèvement pour usage personnel dans le chef du propriétaire.

Ce prélèvement sera soit :

- ❖ une livraison à soi-même pour usage privé avec débit de la TVA comme s'il s'agissait d'une cession à titre onéreux, TVA définitivement irrécupérable ;
- ❖ une livraison à soi-même pour usage professionnel si l'assujetti utilise le bâtiment pour les besoins de son entreprise. Dans ce cas, il pourra déduire cette TVA selon les règles du droit commun.

Base de perception

La base de perception est, en principe, le prix convenu entre les parties. Une base minimale est cependant prévue (voir chapitre 5). En cas de contestation entre le débiteur et l'administration, une procédure d'expertise est prévue.

Moment de la débit

S'il s'agit d'un assujetti occasionnel, la TVA devra être versée à l'Etat dans le mois de la cession.

S'il s'agit d'un professionnel, la TVA est due selon les règles du droit commun.

Les prestations de services de nature immobilière.

Le leasing immobilier.

Les locations immobilières échappent, en principe, à la TVA (la possibilité existe pour le Roi d'en soumettre certaines).

Certaines prestations sont cependant soumises à la TVA. Ce sont :

- la location de chambres d'hôtel ;
- la location d'emplacements dans les campings ;
- la location d'emplacements de parking et de certains garages ;
- la location d'emplacements d'entrepôt ;
- la location de coffres-forts.

Parmi les locations immobilières, le leasing immobilier est soumis à la TVA.

Il faut préciser toutefois que, si une location ordinaire porte à la fois sur un bâtiment et sur des objets mobiliers, la TVA est due sur la partie du loyer se rapportant aux meubles corporels.

Les entreprises d'ouvrage

La délivrance d'une facture est obligatoire chaque fois qu'une TVA est due.

base de perception : en principe, le prix convenu entre les parties.

Mais il existe une base minimale, la valeur normale, pour les travaux matériels, avec ou sans fourniture, portant sur la construction totale ou partielle d'un bâtiment, l'achèvement d'un bâtiment neuf et les travaux préparatoires à l'érection d'un bâtiment. Une procédure d'expertise existe, en cas de désaccord entre le débiteur et l'administration.

présomption légale : Le propriétaire d'un bâtiment nouvellement construit ou entièrement transformé doit détenir des factures d'entreprise à concurrence de la valeur normale des travaux exécutés, sinon il doit l'impôt sur la différence. Cette présomption peut être renversée par la preuve contraire.

travaux immobiliers effectués par un assujetti pour ses propres besoins : L'exécution de travaux de nature immobilière, pour ses propres besoins ou pour les besoins privés de son personnel, et, plus généralement, à titre gratuit ou à des fins étrangères à son entreprise, par l'assujetti lui-même ou par son personnel, est assimilée à une prestation de services et est imposable sur la valeur normale des travaux, matériaux compris.

Sont cependant exclus :

- les travaux exécutés par le promoteur immobilier (livraison à la fin du délai en absence de vente) ;
- les travaux de nature immobilière, exécutés personnellement par un assujetti, personne physique, pour ses besoins privés et qui sont sans rapport avec son activité habituelle d'assujetti ;
- les travaux de nature immobilière, exécutés par des exploitants agricoles soumis au régime spécial.

Il n'est pas requis, pour l'exigibilité de la taxe, que l'assujetti soit propriétaire du bâtiment. Lorsque la taxe est due, la TVA frappant les achats de matériaux est entièrement déductible chez l'assujetti.

Dès que le travail est terminé, la TVA est exigible sur la valeur normale, matériaux y compris, et l'assujetti doit établir un document à inscrire au facturier de sortie pour le paiement de la taxe et, éventuellement, au facturier d'entrée pour la déduction.

Taux applicables aux travaux immobiliers.

Le taux est, en principe, de 21%.

Un taux réduit de 6% est prévu pour les travaux immobiliers à des logements privés à condition que :

- ❑ il s'agisse de travaux ayant pour objet la transformation, la rénovation, la réhabilitation, l'amélioration, la réparation ou l'entretien, à l'exclusion du nettoyage ;
- ❑ après l'exécution des travaux, l'habitation soit utilisée, au moins à titre principal, comme logement privé ;
- ❑ l'habitation ait été occupée pour la première fois au moins 5 ans avant la date de déduction de la TVA ;
- ❑ les travaux soient facturés à un consommateur final;
- ❑ que les travaux soient affectés au logement proprement dit ;
- ❑ que le maître de l'ouvrage délivre à l'entrepreneur une attestation.

Investissements immobiliers.

La déduction de la TVA sera opérée par l'assujetti selon les règles du droit commun. Cependant, cette déduction n'est définitivement acquise qu'à raison d'un quinzième chaque année (voir chapitre 9 – règles spéciales concernant la révision des déductions concernant des biens d'investissements).

La déclaration relative aux nouvelles constructions.

Tout bâtiment nouvellement construit est réputé avoir été livré au propriétaire par un assujetti en exécution d'une ou plusieurs prestations de services ayant pour objet des travaux immobiliers. Cette présomption légale supporte la preuve contraire, qui peut être apportée par tout moyen de droit, témoignage et présomption y compris, à l'exception du serment.

Le propriétaire doit :

- conserver les factures, les plans et cahiers des charges pendant 5 ans à compter de la date de notification du revenu cadastral ;
- les communiquer à toute réquisition des agents chargés du contrôle de la TVA ;
- déposer à l'office de contrôle de la TVA du ressort de l'immeuble une déclaration dans les 3 mois de la date de la notification du revenu cadastral.

Les bâtiments visés par cette déclaration sont :

- toute nouvelle construction pourvue d'un revenu cadastral ;
- tout bâtiment entièrement transformé ;
- toute annexe nouvelle à un bâtiment préexistant, y compris les nouveaux étages.

Ne sont pas visés :

- les travaux de réparation et d'entretien ;
- les simples travaux de transformation et d'aménagement.

L'administration, sur base de cette déclaration, va déterminer la valeur normale de construction. Cette valeur est :

- basée sur les prix moyens généralement pratiqués pour un même type de travaux ou de constructions ;
- fixée sur base des prix pratiqués au 1^{er} janvier de l'année de l'occupation totale ou partielle du bâtiment à la date de la signification du revenu cadastral.

En cas de désaccord, il existe une procédure d'expertise.

Un taux réduit temporaire de TVA à 6% a été applicable aux premiers 50.000 EUR (soit 3.000 EUR) lors de la construction neuve lorsque le permis d'urbanismes (ancien permis de bâtir) a été délivré entre le 01 janvier 2009 et le 31 mars 2010.

Travaux immobiliers effectués entre assujettis.

Lorsqu'un travail immobilier est effectué par un assujetti, lui-même tenu au dépôt de telles déclarations, qui le destine en tout ou en partie à l'usage professionnel, la TVA ne peut pas être portée en compte sur la facture (article 20 de l'A.R. n° 1).

Ces travaux sont repris, tant par le fournisseur que par le preneur, dans des cases spéciales desdites déclarations périodiques. Le client calcule la TVA due et la paie en la portant dans sa déclaration et la porte en déduction, dans la mesure où la déduction est justifiée.

H. Les exportations et exemptions assimilées

Il y a exemption de la TVA, le fournisseur conservant son droit à la déduction, dans les cas qui suivent (une facture doit toujours être établie) :

Les exportations directes, vers l'extérieur de l'UE.

Livraisons visées

Les livraisons de biens comportant le transport à l'étranger par le fournisseur, pour son compte ou par un tiers agissant pour son compte.

Le fournisseur, qui agit dans ces conditions, a la qualité d'exportateur pour la TVA, même si son acheteur n'est pas le destinataire à l'étranger. Par l'étranger, c'est l'extérieur de l'UE qui est visé.

Si, entre ce dernier et l'exportateur, se placent un ou plusieurs intermédiaires, l'exemption s'applique aussi aux factures de ces derniers.

Les prestations de services, suivies de l'expédition à l'étranger, dans les mêmes conditions que ci-dessus.

Les livraisons de biens et les prestations de services avec expédition FOB (pierre bleue du quai).

Les livraisons de biens et les prestations de services à un cocontractant établi à l'étranger qui prend possession des biens chez son fournisseur pour les exporter, soit au moyen de ses propres véhicules, soit par l'entremise d'un transporteur.

Les exportations conjointes : L'acheteur établi à l'étranger charge son fournisseur d'envoyer les biens en Belgique à un prestataire de services avec qui il a contracté. Il charge, en outre, le fournisseur et le prestataire de services d'exporter ensemble le bien, après main d'œuvre.

Formalités à remplir à la frontière

Aux frontières, une déclaration écrite est nécessaire avec une copie de la facture ou de la note d'envoi.

La facture ou la note d'envoi doit être celle émise par l'exportateur au nom de qui la déclaration est faite ; elle doit porter le n° d'immatriculation à la TVA de son auteur, la position douanière et, s'il y a lieu, le prix ou la valeur en francs belges.

Preuves à fournir

La déclaration d'exportation visée par la Douane ne suffit pas pour justifier l'exportation. Celui qui se prévaut de l'exemption doit conserver et produire :

- ❖ les bons de commande ;
- ❖ les documents de transports ;
- ❖ les documents de change ;
- ❖ les preuves du paiement des factures.

Le titulaire de la déclaration d'exportation remet, s'il échet, une attestation d'exportation à celui qui est réputé être l'exportateur d'après les règles qui précèdent.

Si l'acheteur étranger prend possession chez le fournisseur :

- lors de la livraison, le fournisseur doit recevoir un accusé de réception, daté et signé avec spécification du lieu de destination ;
- la déclaration d'exportation faite au nom du fournisseur doit être validée par la Douane dans le mois qui suit et être renvoyée au fournisseur.

Cas particulier

L'exemption pour cause d'exportation ne peut être appliquée aux travaux de réparation et d'entretien et aux travaux similaires, avec ou sans fourniture de pièces, relatifs à des véhicules routiers appartenant à des personnes de passage dans le pays ou y séjournant temporairement, même si la réexportation est faite par le garagiste ou le réparateur.

Les transports internationaux et prestations accessoires.

Les opération visées

- transport de personnes :
 - par voie maritime : exemption générale ;
 - par voie aérienne : les transports internationaux ;
 - par voie terrestre : la partie du transport réalisée à l'étranger ;

- transport de biens (cf. 4 ci-après) :
 - le transport participant à l'exportation, même si une partie est exclusivement réalisée dans le pays ;
 - le transport participant au transit ;
 - le transport participant à l'importation de biens, jusqu'au lieu de destination dans les pays ;

- prestations accessoires au transport, notamment :
 - prestations fournies dans les ports ;
 - prestations des agences en douane, à l'importation comme à l'exportation.

Les formalités à remplir et les preuves

Ce sont les mêmes que pour les exportations directes.

Autres exemptions.

Les prestations du Courtier relatives à des biens :
exportés ;

- dirigés sur un entrepôt ;
- se trouvant en entrepôt.

Pour les navires, ... :

- les livraisons, importations et acquisitions intra-communautaires de navires et bateaux (sauf les embarcations de plaisance), d'avions, hydravions, ... ;
- les prestations de services relatives à ces biens, les livraisons de provisions de bord.

Pour les ambassades, les livraisons de biens et de services aux ambassades, consulats, organismes internationaux, au personnel étranger de tous ces établissements, sous certaines conditions.

Transports de biens.

Le transport qui participe à l'exportation de biens

Il s'agit du transport de biens dont il est établi, au moment où il commence :

- que les biens sont destinés à être acheminés vers l'étranger ;
- que les biens se trouvent dans le même état qu'au moment où ils franchiront la frontière.

Le fait que, au moment où il commence, les biens n'étaient pas encore emballés, est sans influence. Le droit à l'exemption est maintenu.

Dès que ces deux conditions sont remplies, l'exemption est applicable quelle que soit la personne à qui le transport est fourni et quel que soit le nombre de contrats de transport conclu avec un seul ou plusieurs transporteurs.

Par ailleurs, il n'est pas nécessaire que le transport soit effectué de manière ininterrompue jusqu'à l'étranger.

Le transport qui participe au transit de biens

Il s'agit du transport de biens qui, pour l'application de la TVA, se trouvent dans le pays sous le régime du transit.

L'exemption est applicable :

- quelle que soit la personne à qui le transport est fourni ;
- que le transport soit effectué en exécution d'un seul contrat de transport ou non.

Le transport effectué exclusivement en Belgique peut donc également être exempté pour autant qu'il ait pour objet des biens se trouvant sous un régime de transit, provenant de ou vers l'extérieur de la communauté européenne.

Le transport qui a pour objet l'expédition jusqu'au lieu de destination en Belgique de biens en provenance de l'étranger

Cette exemption vise le transport de biens en provenance de l'étranger qui s'effectue entre l'endroit où ils franchissent la frontière et le lieu de destination dans le pays.

Biens en provenance de l'étranger

On entend les biens importés, autres que ceux qui sont importés sous un régime de transit. Toutefois, ne sont pas considérés comme des biens provenant de l'étranger, les biens transportés d'un endroit situé dans le pays vers un autre endroit situé dans le pays via un territoire étranger.

Lieu de destination dans le pays

Le lieu de destination est l'endroit, situé dans le pays, où les biens en provenance de l'étranger, sont délivrés en exécution d'un contrat de transport ou un contrat y assimilé qui a été conclu :

- ❖ avant le moment où les biens sont déclarés pour la consommation ;
- ❖ dont l'exécution commence soit avant la déclaration en consommation, soit immédiatement après, et à l'endroit où les biens se trouvent au moment de cette déclaration.

Le transport depuis l'endroit où les biens se trouvent lors de la déclaration pour la consommation doit être ininterrompu. Toutefois, les retards et interruptions dus aux nécessités du transport sont négligés.

A défaut de contrat de transport conclu au moment de la déclaration pour la consommation, le lieu de destination dans le pays est l'endroit où les biens se trouvent au moment de la déclaration.

Pour les biens importés sous un régime de franchise temporaire, le lieu de destination est l'endroit le plus éloigné jusqu'où les biens peuvent être transportés en vertu de la franchise.

Quand les biens importés, sous des régimes de transit, d'entrepôt ou de franchise temporaire, sont déclarés pour la consommation, ils sont censés être importés au moment de la déclaration pour cette nouvelle destination. C'est à ce moment qu'il faut se placer pour déterminer le lieu de destination dans le pays, compte tenu des règles exposées ci-dessus.

I. Les déductions

Ce qui caractérise essentiellement la TVA, c'est le mécanisme des déductions ; les perceptions antérieures sont détruites pour ne laisser subsister que les perceptions opérées par l'assujetti.

Cette déduction n'est possible que pour la TVA belge dans le cadre d'un usage professionnel. La déduction de la TVA sur un usage privé est interdite.

La déduction est un droit exclusif de l'assujetti. Il ne peut exercer ce droit que dans la mesure où il a employé les biens et les services taxés dans le cadre de son activité professionnelle d'assujetti, soit pour effectuer :

- des opérations soumises à la taxe ;
- des opérations exonérées pour cause d'exportation ;
- des opérations réalisées à l'étranger et des ventes intra-communautaires, lorsqu'il est permis d'établir qu'elles relèvent de l'activité professionnelle qu'il exerce en Belgique.

Pour les autres opérations, la déduction n'est pas admise.

Au départ, on se basera sur la destination présumée des entrées, quitte à revoir, par la suite, les déductions opérées.

Exercice du droit.

La déduction est immédiate

Le droit prend naissance au moment où la taxe est due.

Il ne peut être exercé que si l'assujetti est en possession du document régulier prévu pour la perception de la taxe (facture, document d'importation, document de prélèvement, note de débit rectificative, reprise dans la déclaration périodique des TVA dues sur les reports à l'importation et sur les achats intra-communautaires, ...).

Il s'exerce par l'inscription dans les comptes de TVA à récupérer et par imputation sur les taxes à payer pour la même période.

Sont sans influence, le fait que les marchandises sont toujours en stock, que le fournisseur n'est pas encore payé, que les biens ont disparu par cas fortuit ou sont vendus à perte.

La déduction est conditionnelle

La déduction, opérée immédiatement par l'assujetti selon les règles qui viennent d'être précisées, ne devient définitive que si les biens et services reçus sont effectivement utilisés pour effectuer les opérations prévues.

Elle doit être revue et régularisée dans la mesure où ces biens et services n'ont pas reçu l'affectation permettant cette déduction.

La révision, pour les déductions excessives, a lieu selon deux procédés :

- le prélèvement = nouvelle opération assimilée à une vente ;
- le reversement, par la déclaration périodique dans les cas suivants :
 - évaluation initiale excessive, pour les dépenses mixtes, déduction erronée,...) ;
 - réception d'une note de crédit d'un fournisseur qui porte en compte la taxe dont il provoque le remboursement.

Si la déduction initiale s'avère insuffisante ou a été omise, on peut y procéder par la suite, sous certaines conditions.

Exclusions et limitations.

Exclusions

Ne sont pas déductibles, les taxes grevant les livraisons de :

- ✓ tabacs fabriqués (le système de perception est différent) ;
- ✓ boissons spiritueuses (sauf achats destinés à la revente ou à être incorporés dans un service), même si elles sont offertes aux clients ;
- ✓ logement, nourriture et boissons à consommer sur place, sauf pour les agences de voyage et pour les dépenses du personnel chargé, hors de l'entreprise, de prestations de services ou de livraisons de biens ;
- ✓ biens et les fournitures de services à l'occasion de réceptions offertes par l'entreprise, sauf dans le cadre d'évènements promotionnels et publicitaires. . Ne pas confondre avec les frais de démonstration, les échantillons et les frais à caractère social ;
- ✓ problème de cadeaux.

Limitations

La déduction de la TVA relative aux frais d'utilisation des voitures automobiles et des voitures mixtes est limitée.

Il s'agit de la TVA grevant les services et les biens suivants :

- ❖ achat ;
- ❖ entretien et réparation ;
- ❖ achats d'accessoires et de pièces détachées ;
- ❖ achat de carburant, d'huile, de graisse et de produits d'entretien ;
- ❖ frais de parking, de garage et de location (y compris le leasing).

Pour toutes ces dépenses, la déduction est à calculer en fonction de la quotité admise comme charge professionnelle avec, comme maximum, 50% de la taxe payée.

Cette restriction ne s'applique pas :

- aux professionnels de la vente ou de la location de voitures ;
- pour les véhicules destinés exclusivement au transport rémunéré de personne ;
- à l'utilisation d'un téléphone portable non fixé dans le véhicule.

Les biens d'investissement.

La déduction des taxes grevant les biens d'investissement est susceptible de révision durant :

- 5 ans pour les meubles
- 15 ans pour les immeubles.

Définition du bien d'investissement

Il s'agit de biens corporels, meubles ou immeubles, destinés à être utilisés, de manière durable, comme instruments de travail ou moyens d'exploitation.

A remarquer que les biens et droits incorporels ne sont pas considérés comme des biens d'investissements pour la TVA

Cependant, les services, qui tendent directement à :

- la construction ;
- la transformation ;
- l'amélioration,
- d'un bien corporel d'investissement, sont des dépenses qui participent à l'investissement en TVA

La réparation et l'entretien ne sont pas des dépenses d'investissement car ils tendent à conserver au bien en cause sa productivité antérieure ou sa valeur économique d'origine.

La location de matériel industriel ou commercial ne constitue un investissement que pour le bailleur.

Ne sont pas des biens d'investissement.

Le petit matériel, le petit outillage et les fournitures de bureau, dont le prix ou la valeur normale n'atteint pas 250 EUR par unité commerciale usuelle.

Révision des déductions, sauf si revente avec TVA

Une révision de la déduction est à faire dans l'année en cours ou dans les 4 (ou 14) années civiles qui suivent, lorsque :

- le bien cesse d'être affecté, en tout ou en partie, à un usage permettant la déduction ;
- la quotité d'affectation permettant la déduction partielle varie en plus ou en moins ;
- il y a changement dans l'activité, entraînant le non-assujettissement ou l'assujettissement partiel ;
- le bien est disparu de l'entreprise sans que l'on puisse justifier la vente, la destruction ou le vol ;
- l'exploitant cesse d'être assujetti (aucune révision n'est à faire en cas de décès, si l'activité est poursuivie par les héritiers).

Aucune révision n'est à faire pour les biens inutilisables.

Règles à respecter pour le calcul de la période de révision.

Le début de la période est, en règle, la date où le droit à déduction a pris naissance.

L'année d'achat est considérée comme entière.

L'année, où survient une cause de révision, doit la subir entièrement.

Tableau des biens d'investissement.

Pour permettre éventuellement la révision des déductions, les assujettis doivent tenir un tableau des biens d'investissement.

Exclusion de la révision et de l'inscription à ce tableau.

Pas de révision si le prix ou la valeur normale n'excède pas, par unité commerciale usuelle, 250 EUR.

Modalités de la révision.

Inscription dans la déclaration périodique à la TVA

Une feuille de calcul de cette révision est à joindre à la déclaration.

Les livraisons intra-communautaires

L'acheteur est assujetti normal

En principe, la TVA est due en Belgique. L'acheteur reprend cette TVA dans sa déclaration et la déduit (si elle est déductible) dans la même déclaration.

L'acheteur est assujetti franchisé ou exonéré

Il ne peut pas déduire la TVA, même s'il s'agit d'une TVA belge.

C'est le cas lorsque :

- ❖ il achète, dans les autres Etats membres, pour plus de 11.200 EUR par an ;
- ❖ il a opté, pour les 2 ans, pour la taxation en Belgique.

Dans ce cas, l'acheteur doit obtenir un n° d'immatriculation.

Dans les autres cas, la livraison est taxée dans le pays d'origine, sauf si le vendeur est un assujetti belge (vente pour plus de 35.000 EUR en Belgique par an).

L'acheteur est un particulier

Sauf cas particulier (vente à distance,...), la vente est taxée dans le pays d'origine.

J. L'assujetti partiel et les déductions

Définition

Une même personne peut, dans l'exercice de son activité professionnelle, effectuer des opérations donnant droit à la déduction de la TVA et des opérations exemptées par l'article 44 du Code.

Il s'agit de l'assujetti partiel.

Il existe deux modes de calcul des taxes déductibles.

Le prorata général

Le prorata général est fixé, par année civile, en fonction des sorties et est applicable à l'ensemble des taxes susceptibles de déduction d'après les règles de l'assujettissement total, avec :

- au numérateur : le montant total, hors taxe, des opérations qui permettent la déduction ;
- au dénominateur : le même montant, augmenté de celui des autres opérations, à l'exclusion des opérations occasionnelles ou accidentelles.

Si le prorata général atteint 98% au moins, la déduction est totale, sauf pour la TVA qui se rapporte exclusivement aux opérations relatives aux 2% et qui n'est pas déductible.

Prorata provisoire

Les déductions se font en cours d'année selon un prorata provisoire (celui de l'année précédente ou une estimation à défaut de référence).

Prorata définitif

Il est :

- fixé d'après les opérations de l'année civile écoulée ;
- calculé, au plus tard, le 20 avril.

Une révision des déductions provisoires opérées est à faire pour cette même date. Une autre révision sera souvent nécessaire pour les biens d'investissement.

Le prorata définitif sert de prorata provisoire pour l'année en cours.

L'affectation réelle

L'affectation réelle des biens et des services est le second mode de calcul des déductions.

Il permet de serrer la réalité de plus près. L'assujetti opter pour ce système qui peut, aussi, lui être imposé par l'administration.

L'affectation réelle est obligatoire pour les organismes publics.

Ce système fonctionne de la façon suivante :

1. pour les taxes afférentes exclusivement au secteur TVA, la déduction s'effectue comme si le titulaire du droit était assujetti total ;
2. pour les taxes relatives exclusivement au secteur exonéré par l'article 44 ou hors champ, la déduction est interdite ;
3. pour les taxes se rapportant aux deux secteurs, la déduction se fait selon des prorata spéciaux à déterminer ou selon le prorata général.

K. Les livraisons intracommunautaires

Nous étudierons successivement :

1. les livraisons à des assujettis ordinaires, à des particuliers et à certains autres assujettis ;
2. les livraisons de moyens de transport neufs, de produits soumis à un droit d'accises et les livraisons avec installation ou montage ;
3. les opérations triangulaires, le travail à façon et le transfert ;
4. les obligations des assujettis.

Opérations réalisées entre des assujettis ordinaires

La taxation se fait chez l'acquéreur, quel que soit le transporteur, selon les règlements en vigueur dans le pays de l'acquéreur.

Le vendeur belge doit pouvoir prouver l'exemption (contrat, commande, paiement, documents relatifs au transport, accusé de réception).

La TVA belge :

- est due au moment de l'acquisition ;
- devient exigible le 15^e jour du mois suivant ;
- n'est pas due sur une facture d'acompte.

Livraisons à des particuliers

Il convient d'établir une distinction entre les ventes :

- au comptoir lorsque le particulier-acheteur se charge du transport ;
- à distance lorsque le vendeur se charge du transport.

Les ventes au comptoir

La taxation a lieu dans le pays du vendeur par l'intermédiaire de ce dernier qui :

- n'est pas obligé d'établir une facture ;
- doit reprendre l'opération dans sa déclaration comme une opération intérieure ordinaire.

Les ventes à distance

Un seuil annuel a été fixé pour chaque pays au-delà duquel le vendeur étranger est considéré comme un assujetti national ordinaire.

Si tel est le cas :

Il doit donc :

- se faire immatriculer dans le pays de l'acheteur et y faire, éventuellement, agréer un représentant responsable ;
- réclamer à son client la TVA due dans le pays d'acquisition et la reverser à l'Etat ;
- établir une facture ;

La vente dans le pays d'acquisition sera précédée d'un transfert.

Si le seuil n'est pas atteint, le vendeur peut cependant opter pour ce régime et respecter ce qui précède.

Si le vendeur vend peu dans le pays d'acquisition et qu'il n'a pas fait usage de son droit d'option, la taxe est due dans le pays du vendeur.

Le seuil pour la Belgique est de 35.000 EUR par an.

Les seuils pour les autres Etats membres sont les suivants :

Allemagne	100.000 EUR	Autriche	100.000 EUR
Danemark	35.000 EUR	Espagne	35.000 EUR
Finlande	35.000 EUR	France	100.000 EUR
Grèce	24.065 EUR	Irlande	35.000 EUR
Italie	27.889 EUR	Luxembourg	100.000 EUR
Pays-Bas	100.000 EUR	Portugal	35.000 EUR
Royaume-Uni	100.000 EUR	Suède	35.000 EUR

Livraisons à des assujettis totalement exonérés, à des personnes morales non assujetties et à des exploitants agricoles

Acquisitions intra

Si l'acquéreur effectue des acquisitions intracommunautaires pour un montant annuel atteignant un seuil fixé par chaque pays :

- la livraison est exonérée ;
- l'acquisition est taxée.

Ce sera aussi le cas lorsque l'acquéreur, sans dépasser ce seuil, opte pour ce régime.

Le seuil pour la Belgique est de 11.200 EUR par an.

Les seuils dont question sont les suivants :

Allemagne	12.500 EUR	Autriche	11.000 EUR
Danemark	10.000 EUR	Espagne	10.000 EUR
Finlande	10.000 EUR	France	10.000 EUR
Grèce	7.337 EUR	Irlande	41.000 EUR
Italie	8.263 EUR	Luxembourg	10.000 EUR
Pays-Bas	10.000 EUR	Portugal	10.000 EUR
Royaume-Uni	87.500 EUR	Suède	10.000 EUR

Si l'acquéreur n'a pas atteint le seuil d'achats et n'a pas fait usage de son droit d'option, le vendeur perçoit la TVA selon le régime de son pays.

Dépassement des seuils

Plusieurs cas sont à envisager :

- l'acquéreur ne dépasse pas le seuil repris sous a ci-avant :
 - le vendeur dépasse le seuil repris au 2b ci-avant ou il a opté, et l'opération est taxable dans le pays de destination par le biais du vendeur ;
 - si non, l'opération est taxable dans le pays du vendeur ;
- l'acquéreur, dépasse le seuil repris sous a ci-avant ou il a opté, et l'opération est taxable dans le pays de destination par l'intermédiaire de l'acquéreur.

Livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs

Les biens visés sont :

- les bateaux de plus de 7,5 m ;
- les aéronefs de plus de 1.550 kg au décollage ;
- les véhicules terrestres à moteur de plus de 48 cc ou de plus de 7,2 kW.

Les biens neufs sont ceux qui :

- sont livrés dans les 6 mois de la 1^{ère} mise en service ou qui :
- n'ont pas :
 - parcouru plus de 6.000 km ;
 - navigué plus de 100 h ;
 - volé plus de 40 h.

Ces livraisons sont toujours taxés dans le pays de consommation, même si l'acquisition est faite par un particulier ou un assujetti totalement exonéré, ...

Toutefois, ne sont pas visés les navires, les bateaux de mer et les aéronefs utilisés dans l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale.

Livraisons intracommunautaires de produits soumis à accises

L'acquéreur est un assujetti

La taxation a lieu dans le pays de destination par l'intermédiaire de l'acquéreur.

Ne pas oublier que les droits d'accises font partie de la base imposable !

L'acquéreur est un assujetti totalement exonéré, ...

Il n'est question ni de seuil, ni d'option. Dès la première acquisition, l'acheteur doit se faire connaître de la TVA et obtenir un numéro d'immatriculation à communiquer au vendeur.

La taxation a lieu dans le pays de destination par l'intermédiaire de l'acquéreur.

L'acquéreur est un particulier

S'il s'agit d'une vente au comptoir, la TVA est due dans le pays de départ. Certaines limites d'achat sont imposées par les différents Etats (vins, spiritueux, tabacs, ... - usage privé).

S'il s'agit d'une vente à distance, le vendeur percevra la TVA du pays de destination, dès sa première vente. Il n'y a ni seuil, ni option. Le vendeur devra donc, éventuellement, faire agréer un représentant responsable.

Livraisons intracommunautaires de biens avec installation ou montage

La livraison se situe à l'endroit où est effectué le montage ou l'installation.

La TVA est donc due dans le pays de livraison par l'intermédiaire du vendeur qui devra, éventuellement, faire agréer un représentant responsable.

Opérations triangulaires

L'acquéreur demande à son vendeur de transporter le bien acheté chez un tiers demeurant dans un autre Etat membre de l'Union Européenne.

Le premier vendeur réalise une livraison intracommunautaire exonérée, les biens étant transportés dans un autre Etat membre de l'Union Européenne.

Le revendeur – l'acquéreur du premier vendeur – effectue une acquisition intracommunautaire taxable, en principe, dans son pays. Cependant, comme il établit une facture pour la revente du bien et, pour éviter de passer par un représentant responsable, il désigne dans sa facture son acheteur comme redevable de la TVA dans son pays. Dans le listing trimestriel dont il sera question plus loin, il reprend cette livraison intracommunautaire en indiquant dans la colonne « codes » la lettre "T" (opération triangulaire).

L'acheteur final doit la TVA selon le régime en vigueur dans son propre pays.

Pour que ce régime soit applicable, il faut que l'acheteur final soit :

- un assujetti ordinaire ou
- un assujetti exempté, ..., déposant des déclarations spéciales à la TVA

Travail à façon

Deux cas sont à envisager, selon que les biens sont renvoyés par le façonnier au donneur d'ordre ou non.

Renvoi au donneur d'ordre

Le travail à façon est assimilé à une livraison intracommunautaire de biens. Il s'agit d'un aller et d'un retour, entre les mêmes parties et les mêmes territoires, des biens avant et après exécution du travail.

Le client – le donneur d'ordre – reprendra dans un registre des "non-transferts" les biens ayant été envoyés chez le façonnier et, dans son listing trimestriel, il reprendra l'opération avec le code P sans la valoriser.

Le façonnier reprendra les biens dans un registre des matériaux reçus pour être façonnés et y annotera le renvoi après travail. Il effectue une livraison intracommunautaire – valorisée au coût du travail – avec facturation exemptée et inscription valorisée au listing trimestriel avec le code P.

Le client – l'ancien donneur d'ordre – effectue une acquisition intracommunautaire avec débit, dans chef, de la TVA

Absence de renvoi au donneur d'ordre

C'est le cas lorsque le bien est envoyé directement au client du donneur d'ordre, soit par lui-même, soit par l'intermédiaire du façonnier.

Dans ce cas, l'envoi des matériaux est considéré :

- comme une livraison intracommunautaire exonérée dans le pays du donneur d'ordre ;
- comme une acquisition intracommunautaire taxable dans l'Etat où est établi le façonnier. Cependant, la taxe est due par le donneur d'ordre qui devra, éventuellement, faire agréer un représentant responsable.

Le travail terminé, le bien est renvoyé soit :

- dans le pays où est établi le façonnier : le donneur d'ordre, considéré comme assujéti national par ce pays, facturera avec TVA ;
- dans un pays tiers, membres de l'UE : il s'agit d'une livraison intracommunautaire ordinaire ;
- dans un pays situé hors de l'UE : il s'agit d'une exportation ordinaire exonérée.

Transfert de biens

Il s'agit d'un mouvement de biens entre deux Etats membres de l'UE, sans qu'il y ait transfert de propriété.

Cette opération est assimilée à une livraison intracommunautaire normale, exemptée de la TVA dans le pays "expéditeur" et entraînant la débit de la TVA dans le pays "destinataire". La marchandise doit être accompagnée d'une facture pro-forma.

En cas de rapatriement – opération d'affectation – il y a acquisition intracommunautaire normale.

Ces deux assimilations à des opérations à titre onéreux n'ont qu'un but fiscal, pour suivre les mouvements de biens entre les Etats membres au sein de l'Union Européenne.

Ne relèvent pas de la présente réglementation :

- et ne sont pas reprises dans un registre spécial, les livraisons de biens à taxer à destination :
 - les biens livrés avec montage et/ou installation ;
 - les livraisons à distance ;
- et sont reprises dans un registre spécial, les livraisons de biens :

- en vue d'un travail à façon ;
- destinés à être utilisés temporairement ;
- pour réaliser une prestation de services ;
- dans des conditions correspondant au régime douanier de franchise temporaire.

Les intermédiaires en livraisons intracommunautaires

Il faut que le vendeur et l'acheteur soient établis dans deux Etats différents de l'Union Européenne. Il ne s'agit plus nécessairement de livraisons intracommunautaires, mais plutôt de services liés à de telles opérations.

L'intermédiaire indépendant

Il est censé acheter et vendre en son propre nom et pour son compte. Le régime normal de l'intracommunautaire lui est donc applicable.

L'intermédiaire agit en son nom propre, pour compte d'autrui

Il s'agit d'un commissionnaire à l'achat ou à la vente qui achète :

1. aux conditions intérieures de l'Etat du fournisseur : il effectue une livraison intracommunautaire normale ;
2. dans un autre Etat que le sien : il effectue, dans le cadre d'une livraison exonérée, une acquisition taxée dans l'Etat d'arrivée des biens qu'il revendra aux conditions intérieures de cet Etat.

Le courtier ou mandataire

Il agit au nom et pour le compte d'autrui, sans jamais facturer l'opération principale (livraison ou acquisition). Il ne réclamera que le montant de sa prestation.

Les distinctions suivantes sont à faire pour déterminer celui qui devra reprendre la TVA due dans sa déclaration périodique :

- ❖ l'intermédiaire est établi dans le pays membre où le preneur est immatriculé = l'intermédiaire ;
- ❖ l'intermédiaire est établi dans un autre pays membre = le preneur ;
- ❖ le preneur n'est pas immatriculé = l'intermédiaire qui doit s'immatriculer dans le pays de l'opération principale.

Le transport intracommunautaire de biens

Il s'agit d'un transport de biens dont le lieu de départ et celui d'arrivée sont situés dans deux pays différents et membres de la communauté européenne.

Les distinctions suivantes sont à faire :

- ❖ le transporteur est établi dans le pays où est immatriculé le preneur = le transporteur ;
- ❖ le transporteur est établi dans un autre pays = le preneur ;
- ❖ le preneur n'est pas immatriculé = le transporteur qui est obligé de s'immatriculer dans le pays de départ.

Les opérations accessoires à un transport intracommunautaire

Les opérations visées sont, notamment :

- ❖ le chargement et le déchargement, la manutention, l'emballage et le déballage, lorsqu'elles se rattachent à un transport intracommunautaire de biens ;
- ❖ les prestations des intermédiaires intervenant au nom et pour compte d'autrui.

Les règles reprises ci-avant sont applicables.

L. Les régimes particuliers de taxation

Le régime du forfait

Personnes soumises

Pour être soumis au régime du forfait, il faut :

1. être une personne physique, une société en nom collectif ou une société en commandite simple ;
2. exercer des activités professionnelles comportant pour au moins 75% du chiffre d'affaires des opérations pour lesquelles il n'y a pas obligation de délivrer des factures ;
3. avoir un chiffre d'affaires annuel qui n'excède pas 750.000 EUR non compris la TVA

Pour fixer le chiffre d'affaires, les règles suivantes sont à respecter :

- lorsqu'un même assujetti exerce de manière indépendante plusieurs activités professionnelles, il faut additionner les chiffres d'affaires réalisés dans ces différentes activités, sans tenir compte des opérations réalisées dans le cadre d'une exploitation agricole soumise au régime particulier visé ci-après ;
- lorsque plusieurs personnes exploitent une même entreprise sans personnalité juridique, le chiffre d'affaires total est déterminant ;
- lorsque les époux exploitent séparément des entreprises distinctes, le plafond est fixé par époux.

Pour l'année 2010, il existe des bases forfaitaires pour :

- détaillants en alimentation générale,
- bouchers et charcutiers,
- boulangers et boulangers-pâtisseries,
- cafetiers,
- coiffeurs hommes, coiffeurs dames, coiffeurs hommes et dames,
- crémiers et laitiers ambulants,
- les pharmaciens,
- médecins avec dépôt de médicaments,
- glaciers,
- droguistes,
- détaillants spécialisés en volailles et gibiers,
- marchands de chaussure,
- cordonniers,
- poissonniers ambulants ou poissonniers détaillant,
- exploitants de friteries,
- marchands de textiles et d'articles en cuir,
- quincailliers,
- forains,
- marchands de journaux,
- libraires,
- détaillants en tabacs,

Option

Les assujettis qui réunissent les conditions requises sont soumis d'office au régime du forfait.

Ils peuvent opter, avant le 15 mars de chaque année, pour le régime normal, notification devant en être faite au chef de l'Office de la TVA. Cette option a effet au 1^{er} avril de l'année et l'assujetti ne peut revenir au régime du forfait qu'après avoir été soumis au régime normal pendant deux années entières.

L'assujetti, imposé au régime normal, peut opter pour le régime du forfait, s'il remplit les conditions prévues.

Exclusion du régime

Lorsqu'un assujetti, soumis au régime du forfait, ne satisfait plus aux conditions imposées pour en bénéficier, il doit passer au régime normal à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle sa situation a été modifiée.

Techniques générales

Les techniques, appliquées pour le calcul forfaitaire du chiffre d'affaires imposable à la TVA, peuvent être classées en trois catégories :

- ❑ détermination forfaitaire des marges bénéficiaires brutes à ajouter au montant des achats ;
- ❑ détermination forfaitaire des quantités de produits déterminés vendues par l'assujetti, à multiplier par les prix de vente pratiqués ;
- ❑ détermination forfaitaire du chiffre d'affaires sur base du nombre d'opérations ou d'heures de travail, multiplié par un prix ou un taux horaire.

Fonctionnement du régime forfaitaire

Vente ou utilisation des biens achetés : L'assujetti doit inclure toutes les marchandises ou les matières premières achetées ou importées au cours d'une période de déclaration dans le calcul forfaitaire du chiffre d'affaires imposable de cette période.

Vente ou utilisation du stock : La mesure dans laquelle le stock est pris en considération pour le calcul du chiffre d'affaires varie selon que l'assujetti dresse ou non un inventaire annuel.

Inventaire annuel

Il est tenu compte de la différence entre le stock de début et celui de fin d'année. La correction a lieu dans la déclaration du premier trimestre de l'année suivante ;

Défaut d'inventaire annuel

Le stock est présumé, jusqu'à preuve du contraire, être resté constant (tous les achats sont censés revendus).

Comptabilité

La tenue d'une comptabilité simplifiée telle que décrite au chapitre 14 est suffisante.

Déclarations périodiques

Les assujettis, soumis au régime du forfait, doivent :

1. déposer des déclarations trimestrielles et y joindre une feuille de calcul du chiffre d'affaires établi selon les normes forfaitaires. Les modèles de ces documents sont prévus par les règlements particuliers des forfaits ;
2. payer des acomptes mensuels.

Cas non réglementés

Le régime normal est alors applicable. C'est le cas notamment pour :

- ❑ la perception de la taxe exigible sur les opérations pour lesquelles aucune base forfaitaire de taxation n'a été établie ;

- ❑ l'exercice du droit à déduction de la taxe, en ce compris les dispositions particulières concernant les biens d'investissement ;
- ❑ la restitution de la taxe ;
- ❑ le dépôt du listing annuel.

Changement de régime

Le forfaitaire passe au régime normal : La restitution de la TVA est accordée pour les biens en stock qui ont été censés livrés par le jeu du régime forfaitaire. Elle est subordonnée au dépôt d'une déclaration – inventaire en double et a lieu par voie de déduction.

L'assujetti au régime normal passe au forfait : Le stock n'est pas imposable dans le forfait, si l'assujetti ne dresse pas d'inventaire annuel. Si des inventaires sont dressés, les variations de stock jouent en plus ou en moins.

Le régime de l'agriculture

Le régime s'applique sans formalité à ceux qui réunissent les conditions imposées. Les intéressés peuvent opter pour le régime normal en s'adressant par écrit à l'office de contrôle de la TVA dont ils relèvent.

Cette option a effet à l'expiration du mois qui suit celui de la notification. Elle vaut pour trois années civiles entières au moins.

Définition de l'exploitant agricole

L'assujetti qui se livre à :

- l'agriculture générale, la culture maraîchère, la culture fruitière, la floriculture, la production de champignons, de semences, de plants, la viticulture ;
- l'élevage de bétail, de volaille de basse-cour, de lapins, l'apiculture ;
- l'exploitation de pépinières ;
- la sylviculture.

Champ d'application

Le régime s'applique :

- aux livraisons de biens produits ou cultivés par l'exploitant et vendus en l'état ou après transformation primaire ;
- aux fournitures de services, en exécution de contrats de culture et d'élevage ;
- aux fournitures de services d'entraide agricole.

Les opérations suivantes sont cependant exclues du régime et sont soumises au régime ordinaire ou au régime du forfait :

- les ventes sur les marchés, de gros ou de détail ;
- les ventes au détail, par colportage ou dans une installation fixe ;
- les ventes de produits de la culture ou de l'élevage, non soumis au taux de 6%, exception faite des livraisons aux groupements coopératifs agréés de produits agricoles, organisant des criées et les prestations de services relatives à de tels biens.

Fonctionnement

L'exploitant agricole :

1. paie la TVA sur ses entrées ;
2. en obtient forfaitairement le remboursement à l'occasion des livraisons qu'il fait à des assujettis tenus au dépôt de déclarations périodiques. Ce remboursement est effectué par le biais d'une majoration du prix de vente.

Pour ses ventes, l'exploitant n'a aucune obligation quant à la perception et au paiement de l'impôt. Il doit :

- signer pour accord le bordereau d'achat établi en double exemplaire par l'acheteur assujetti ;
- renvoyer un exemplaire de ce bordereau à son acheteur ;
- conserver les factures et les autres documents qu'il reçoit ;
- établir le listing annuel.

Aucune des parties n'a d'obligation de délivrer un document et la TVA n'est pas due si le cocontractant est :

- un non assujetti ;
- un autre exploitant agricole.

Exploitant soumis partiellement au régime forfaitaire

Il s'agit de l'exploitant dont une partie de l'activité est exclue du régime du remboursement forfaitaire ou dont l'autre activité, bien que non visée, tombe dans les régimes forfaitaires.

On considère que l'assujetti exerce son activité dans deux secteurs différents, soumis chacun à leur régime propre.

L'exploitant est censé livrer au secteur non agricole les biens de sa production qu'il utilise pour l'exercice de son activité. Le passage d'un secteur à l'autre est constaté par un document à rédiger par l'assujetti, portant la nature et la quantité des biens livrés, le prix normal de vente en gros et une taxe calculée au taux de remboursement forfaitaire. Cette taxe est portée en déduction dans les comptes TVA du secteur non agricole.

Exclusions du régime forfaitaire

Est soumis au régime normal :

- l'entreprise qui a pris la forme d'une société commerciale ;
- l'exploitant qui exerce de manière habituelle une autre activité soumise au régime normal.

Des tempéraments sont admis pour :

- les prestations de courtage pour un assujetti ;
- les travaux rémunérés de culture pour d'autres cultivateurs ;
- les travaux forestiers pour compte de marchands de bois ou d'exploitants forestiers ;
- les travaux pour compte de communes ;
- les transports ;
- les travaux d'expertise ou de négociation.

Ces tempéraments sont subordonnés aux conditions suivantes :

- la note de courtage est dressée comme prévu, mais sans TVA à porter en compte si le cocontractant est un assujetti ;
- pour les autres cas, la TVA est appliquée en timbres fiscaux scindés sur la facture à délivrer au cocontractant et sur le double à conserver ;
- l'exploitant doit tenir un facturier de sortie.

Passage au régime normal

A ce moment, l'exploitant obtient le remboursement de la TVA facturée lors de l'acquisition des biens en stock et des biens d'investissement encore utilisables et datant de 5 ou 15 ans au maximum selon le cas.

Le remboursement est traité comme une déduction et il est subordonné au dépôt dans les trois mois d'un inventaire détaillé en double exemplaire.

Passage du régime normal au régime spécial

Cette situation est assimilée à la perte de la qualité d'assujetti et il faut revoir les déductions pour les biens en stock et pour les biens d'investissement.

Autres régimes particuliers

D'autres régimes particuliers sont prévus pour :

- ❖ les tabacs fabriqués (la taxe est perçue à l'importation ou à la fabrication sur le prix de vente au consommateur) ;
- ❖ les vendeurs de biens d'occasion :
- ❖ biens ordinaires : Moyennant autorisation et tenue de livres spéciaux, ces vendeurs peuvent ne reprendre comme TVA due que la taxe calculée sur la différence entre le prix de vente et le prix d'achat ;
- ❖ voitures : Les voitures d'occasion revendues par des assujettis spécialisés ne subissent la TVA que sur la marge bénéficiaire si elles n'ont pas, précédemment, fait l'objet d'une déduction totale ou partielle de la taxe ;
- ❖ les agences de voyage.

M. Les taux en vigueur en Belgique

Les taux applicables normaux sont de 6, 12 et 21%. Pour plus de détails, il est renvoyé à l'A.R. n° 20.

Le taux de 6%

Les biens :

Les produits nécessaires à l'alimentation humaine et des animaux ;
Les animaux vivants ;
Les produits d'origine animale ;
La distribution d'eau ;
Les produits pharmaceutiques ;
Les publications et livres ;
Les œuvres d'art originales, objets de collections et antiquités ;
Les voitures automobiles pour invalides ;
Les cercueils, appareils d'orthopédie et rééducateurs ambulatoires ;
Les fleurs coupées et certains arbres et arbustes.

Les services :

Les services agricoles ;
Les transports de personnes ;
Les entretiens et réparations de biens soumis à 6% ;
Les spectacles ;
La location et la concession de droits d'auteur ;
Hôtels et campings ;
Certains travaux immobiliers ;
Pompes funèbres.

Le taux de 12%

Les biens :

Phytopharmacie ;
Couches ;
Seringues ;
Margarine ;
Pneumatiques pour tracteur ;
Les repas servis dans le secteur Horeca (sauf les boissons qui restent au taux normal) ;
Combustibles.

Les services :

Télévision payante ;
Les repas servis dans le secteur Horeca (sauf les boissons qui restent au taux normal) ;
Certains autres services.

Le taux de 21%

Tous les autres biens et services.

N. Les remboursements et les restitutions

Généralités

Les cas de remboursement diffèrent selon la façon dont la TVA a été payée à l'Etat.

La taxe a été payée sur injonction de l'administration (après contrôle)

Les règles du droit commun sont applicables – répétition de l'indu (articles 1376 à 1381 du Code civil).

La prescription est de 3 ans à compter du paiement indu, sauf interruption.

La taxe a été payée selon les règles édictées par le Code de la TVA et les arrêtés d'exécution

Les cas de remboursement sont limitativement prévus par la Loi et celui qui s'en prévaut doit pouvoir justifier son droit.

Ces derniers cas sont repris ci-après.

Les déductions excédentaires – Les crédits d'impôt

A la fin de chaque trimestre civil, les crédits TVA sont reportés à la période suivante.

Toutefois, l'assujetti peut en demander la restitution :

- ✓ en fin d'année civile, si le crédit atteint 250 EUR ;
- ✓ en fin de chaque trimestre civil, si le crédit atteint :
- ✓ 615 EUR pour les assujettis soumis au dépôt de déclarations trimestrielles ;
- ✓ 1.485 EUR pour les assujettis soumis au dépôt de déclarations mensuelles.

Cette demande de restitution se fait par le biais de la déclaration périodique et n'est valable que si toutes les déclarations ont été déposées pour le 20 du mois qui suit celui du trimestre ou du mois concerné par la demande.

Révision des perceptions, erreurs de calcul

Nomenclature des cas de restitution

- ⇒ erreur de perception, erreur de calcul dans la comptabilité ou dans la déclaration à la TVA ;
- ⇒ rabais de prix accordé après la livraison ;
- ⇒ renvoi d'emballages non cautionnés ;
- ⇒ résiliation ou annulation, à l'amiable ou en justice, après livraison ou au moment de celle-ci ;
- ⇒ retour au fournisseur, dans les six mois, sans bénéfice ;
- ⇒ perte totale ou partielle de la créance du prix suite à faillite, concordat ou simple insolvabilité.

Bénéficiaire du droit à la restitution

Celui qui a payé l'impôt à l'Etat (déclaration déposée ou document d'importation).

Procédure pour l'assujetti tenu au dépôt de déclarations périodiques à la TVA (délai de 3 ans)

- ⇒ rédaction d'un document rectificatif (note de crédit ou note comptable interne) ;

- ⇒ créditer le cocontractant de la TVA dont on provoque le remboursement (sauf cas d'erreur de calcul dans la comptabilité ou dans la déclaration à la TVA et la perte totale ou partielle de la créance) ;
- ⇒ tenir un registre des restitutions où sont portés tous les documents rectificatifs ; le cas échéant, une colonne spéciale du facturier de sortie suffit ;
- ⇒ dans la déclaration à la TVA, inscrire le montant des notes de crédit émises.

La somme à rembourser est portée à la déclaration à la TVA elle est déduite des TVA à verser pour la période.

Le destinataire de la note de crédit – document qui doit porter une mention au sujet de la taxe à reverser dans la mesure où elle a été déduite – porte la somme à reverser dans la déclaration en vue de reverser la taxe qu'il a déduite.

Lorsque l'erreur de perception a été commise à l'importation, la restitution n'est pas permise si le destinataire a pu déduire la totalité de la TVA

Pour les transactions intérieures, il est toujours loisible au vendeur d'émettre une note de crédit sans TVA, si le cocontractant a pu la déduire entièrement auparavant.

Procédure pour l'assujetti non tenu au dépôt de déclarations périodiques à la TVA et pour les non assujettis

Introduire une demande de remboursement dans les 3 ans auprès du chef de l'Office de la TVA de son ressort.

Voitures automobiles des invalides et des infirmes

Pour pouvoir bénéficier du régime spécial :

il faut être :

- ⇒ invalide de guerre, militaire ou civil, bénéficiant d'une invalidité de 50% au moins ;
- ⇒ frappé de cécité complète, de paralysie entière des membres supérieurs ou avoir subi l'amputation de ses membres ;
- ⇒ atteint d'une invalidité permanente de 50% au moins résultant exclusivement d'infirmités frappant les membres inférieurs ;
- ⇒ le véhicule – un seul à la fois – doit être utilisé comme moyen de locomotion personnel par le bénéficiaire pendant une période de 3 ans.

O. Les obligations des assujettis

Mesures concernant l'identification

Une déclaration doit être déposée à l'Office de contrôle de la TVA avant l'exercice effectif de l'activité, en cas de changement quelconque dans l'activité et lors de la cessation d'activité.

Un numéro d'immatriculation est attribué à l'assujetti normal (attention aux assujettis exonérés, franchisés, ...); ce dernier doit :

1. l'inscrire sur ses documents professionnels ;
2. le communiquer par écrit à ses fournisseurs.

Le numéro d'identification est expédié par voie recommandée. Il est donc essentiel, pour les personnes morales, d'effectuer sans délai les formalités de la procuration postale.

Tenue d'une comptabilité

Comptabilité simplifiée

Ce type de comptabilité, suffisante pour les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel, hors taxe, ne dépasse pas 500.000 EUR, doit comporter au minimum un :

- ⇒ facturier d'entrée ;
- ⇒ facturier de sortie ;
- ⇒ journal des recettes (si nécessaire);
- ⇒ registre des restitutions (si nécessaire);
- ⇒ registre des travaux à façon (si nécessaire);
- ⇒ tableau des biens d'investissement ;
- ⇒ des comptes clients assujettis.
- ⇒ un journal d'inventaire et un livre centralisateur

Comptabilité détaillée

Ce type de comptabilité est obligatoire pour les autres assujettis.

On admet que cette comptabilité doit comporter, au moins, ce qui est imposé aux assujettis visés sous a. ci avant et permettre le contrôle de toutes les opérations réalisées par l'assujetti.

Principes de comptabilisation

Les entrées de biens et de services sont comptabilisées hors taxe.

Les taxes, frappant ces biens et ces services, représentent une créance sur l'Etat, lorsqu'elles sont déductibles.

Les taxes portées en compte aux clients constituent une dette de l'assujetti envers l'Etat.

Les TVA professionnelles non déductibles constituent des charges ; elles sont comptabilisées de la même manière que les opérations auxquelles elles s'appliquent : dans certains cas, elles sont imputées aux comptes de résultat.

La comptabilité et, spécialement, les comptes de TVA seront conçus de manière à servir la déclaration périodique à la TVA sans recourir à des écritures extracomptables.

Déclarations périodiques à la TVA et paiement de la taxe

Il est possible de rentrer les déclarations sur des documents informatiques.. S'il n'est pas fait usage de cette dérogation, l'utilisation des formulaires de l'administration est obligatoire.

Déclaration mensuelle

Une déclaration mensuelle à la TVA est obligatoire pour les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel, hors taxe, dépasse 1.000.000 EUR sauf pour le secteur des huiles minérales, des Gsm et accessoires, de l'informatique et des accessoires et des véhicules à moteur ou le seuil du régime de dépôt mensuel est obligatoire à partir de 200.000 €/an).

Déclaration trimestrielle

Des déclarations trimestrielles sont, en principe, déposées par les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel, hors taxe, ne dépasse pas ces montants.

Toutefois, l'assujetti peut opter pour la déclaration mensuelle avant le 1^{er} décembre, avec effet au 1^{er} janvier.

Délai de dépôt

Le 20 de chaque mois ou du premier mois de chaque trimestre civil selon qu'il s'agit de déclarations mensuelles ou trimestrielles.

Ce délai est prolongé jusqu'au premier jour ouvrable qui suit, lorsque le 20 tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié légal.

Paiement au compte 679-20030000-47 de TVA-Recettes Bruxelles

Le paiement doit avoir lieu au moyen de formulaires spéciaux, dans les délais prévus pour le dépôt des déclarations.

Les assujettis trimestriels doivent payer le 20 des deuxième et troisième mois de chaque trimestre civil un acompte égal au tiers de la TVA sur les opérations du trimestre antérieur.

Les assujettis mensuels doivent payer le 20 décembre un acompte sur la taxe due pour le dernier mois de l'année ; cet acompte est égal à la TVA due sur les opérations de novembre ; il peut, cependant, être calculé sur les opérations de décembre. La régularisation s'opère lors du dépôt de la déclaration relative aux opérations de décembre.

Le CTI de l'administration tient un compte courant au nom de chaque assujetti ; il adresse des extraits de compte trimestriels.

Les sommes réclamées suite à un contrôle ou à une remise à zéro du compte courant (compte spécial tenu par l'office de contrôle de la TVA) sont à payer au compte de la recette ordinaire.

Déclarations spéciales

Des déclarations spéciales existent pour :

- les vendeurs occasionnels d'immeubles neufs qui ont opté pour le régime de la TVA à déposer dans le mois de la vente ou de la revente (cf. annexe) ;
- les assujettis exonérés, ..., pour les acquisitions intracommunautaires.

Le listing annuel des clients assujettis

Les assujettis, y compris les franchisés, doivent déposer pour le 31 mars de chaque année une liste comportant pour l'année précédente et pour chaque client assujetti à la TVA (lorsque le CA, hors TVA, atteint pour toute l'année 250 EUR) :

1. le nom, la raison sociale, la forme juridique ;
2. l'adresse complète ;
3. le numéro d'immatriculation à la TVA ;
4. le montant total des factures, hors TVA, déduction faite des notes de crédit.

Le cas échéant, une liste "néant" doit être déposée. Certaines dispenses sont prévues à titre de tempérament.

Les transports par route

Sont admis à la réglementation, les transports au moyen de véhicules à moteur et de leurs remorques de :

- peaux, cuirs, pelleteries, ouvrages en ces matières ;
- matières textiles et ouvrages en ces matières ;
- viandes, abats comestibles, préparations et converses de viande ;
- chaussures ;
- farines de céréales ;
- meubles en bois à l'état neuf ;
- certains aliments pour bétail.

Les transports, pour compte propre et pour compte d'autrui, doivent être accompagnés d'un document spécial en double exemplaire.

Obligations liées aux opérations intracommunautaires

Les assujettis qui effectuent des opérations intracommunautaires doivent établir certains listings.

Livraisons intracommunautaires

Un relevé trimestriel, à déposer dans les mêmes délais que les déclarations périodiques trimestrielles, doit être déposé quels que soient l'importance et le nombre des livraisons réalisées.

Il est renvoyé au chapitre 11 pour ce qui concerne quelques particularités

Système Intrastat

L'entreprise qui effectue annuellement des livraisons intracommunautaires de biens pour plus de 1.000.000 EUR et/ou des acquisitions intracommunautaires de biens pour plus de 400.000 EUR (ce chiffre devrait être porté à 7000.000 EUR), doit fournir mensuellement à l'Institut national des statistiques un relevé :

- des expéditions pour les livraisons intracommunautaires :
- régime statistique 29 Mod. Ma-2 : concerne l'expédition de marchandises nationales (produits en Belgique) ou nationalisées (provenant d'un autre Etat membre de l'UE ou de l'extérieur de l'UE) vers d'autres Etats membres ;
- régime statistique 24 Mod. Ma-3 : concerne la mise en libre pratique communautaire en Belgique des marchandises non communautaires, pour le compte d'un donneur d'ordre établi dans un autre Etat membre ;
- des arrivées pour les acquisitions intracommunautaires (régime statistique 19 Mod. Ma-1).

Ces relevés doivent parvenir à la BNB au plus tard le 10^e jour ouvrable du mois suivant le mois concerné. Il convient, éventuellement de rentrer des relevés "néant".

Obligations imposées assujettis exemptés (art 44)

Le Code prévoit d'autres obligations à charge des assujettis exemptés. C'est notamment le cas pour les notaires, les avocats, les hopitaux, etc.

Obligations imposées aux non assujettis

Le Code prévoit d'autres obligations à des non assujettis. C'est notamment le cas lors de l'acquisition ou de la revente de bâtiments neufs ou d'achat ou vente intracommunautaire de moyens de transport neufs.

DECLARATION TVA à partir du 01 janvier 2010

I		DÉCLARATION À LA TVA	
RENSEIGNEMENTS GÉNÉRAUX	Nom et adresse du déclarant :		
	N° TVA du déclarant :	B E 0	
		Période :	
		Mois	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
		Trimestre	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
		Demande de restitution (Case à cocher par une croix)	<input type="checkbox"/>
		Demande de formulaires de paiement (Case à cocher par une croix)	<input type="checkbox"/>
II	A. Opérations soumises à un régime particulier	<input type="text"/>	00
	B. Opérations pour lesquelles la TVA est due par le déclarant :		
	- au taux de 6 p.c.	<input type="text"/>	01
	- au taux de 12 p.c.	<input type="text"/>	02
	- au taux de 21 p.c.	<input type="text"/>	03
	C. Services pour lesquels la TVA étrangère est due par le cocontractant	<input type="text"/>	44
	D. Opérations pour lesquelles la TVA est due par le cocontractant	<input type="text"/>	45
	E. Livraisons intracommunautaires exemptées effectuées en Belgique et ventes ABC	<input type="text"/>	46
	F. Autres opérations exemptées et autres opérations effectuées à l'étranger	<input type="text"/>	47
	Plier ici s.v.p.		
III	G. Montant des notes de crédit délivrées et des corrections négatives :		
	- relatif aux opérations inscrites en grilles 44 et 46	<input type="text"/>	48
	- relatif aux autres opérations du cadre II	<input type="text"/>	49
	A. Montant des opérations à l'entrée compte tenu des notes de crédit reçues et autres corrections :		
	- marchandises, matières premières et matières auxiliaires	<input type="text"/>	81
	- services et biens divers	<input type="text"/>	82
	- biens d'investissement	<input type="text"/>	83
	B. Montant des notes de crédit reçues et des corrections négatives :		
- relatif aux opérations inscrites en grilles 86 et 88	<input type="text"/>	84	
- relatif aux autres opérations du cadre III	<input type="text"/>	85	
C. Acquisitions intracommunautaires effectuées en Belgique et ventes ABC	<input type="text"/>	86	
D. Autres opérations à l'entrée pour lesquelles la TVA est due par le déclarant	<input type="text"/>	87	
E. Services intracommunautaires avec report de perception	<input type="text"/>	88	

625 - F - 2010

IV	TAXES DUES	A. TVA relative aux opérations déclarées en :				
		- grilles 01, 02 et 03	<input type="text"/>	<input type="text"/>	54	
		- grilles 86 et 88	<input type="text"/>	<input type="text"/>	55	
		- grille 87, à l'exception des importations avec report de perception	<input type="text"/>	<input type="text"/>	56	
		B. TVA relative aux importations avec report de perception	<input type="text"/>	<input type="text"/>	57	
		C. Diverses régularisations TVA en faveur de l'Etat	<input type="text"/>	<input type="text"/>	61	
		D. TVA à reverser mentionnée sur les notes de crédit reçues	<input type="text"/>	<input type="text"/>	63	
	A ne pas compléter	<input type="text"/>	<input type="text"/>	65		
	Total des grilles 54, 55, 56, 57, 61 et 63	<input type="text"/>	<input type="text"/>	XX		
V	TAXES DÉDUCTIBLES	A. TVA déductible		<input type="text"/>	<input type="text"/>	59
		B. Diverses régularisations TVA en faveur du déclarant		<input type="text"/>	<input type="text"/>	62
		C. TVA à récupérer mentionnée sur les notes de crédit délivrées		<input type="text"/>	<input type="text"/>	64
		A ne pas compléter		<input type="text"/>	<input type="text"/>	66
		Total des grilles 59, 62 et 64		<input type="text"/>	<input type="text"/>	YY
VI	SOLDE	Une seule des deux grilles peut être remplie				Mierid s.v.p.
		Taxe due à l'Etat: grille XX - grille YY	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
		Sommes dues par l'Etat: grille YY - grille XX		<input type="text"/>	<input type="text"/>	72
VII	ACOMPTE	Concerne uniquement la déclaration mensuelle de décembre				
		TVA réellement due pour la période du 1er au 20 décembre		<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
VIII	LISTING CLIENTS "NEAITS"	Concerne uniquement la dernière déclaration de l'année civile ou celle relative à la cessation d'activité				
		Pas de clients à reprendre sur le listing des clients (Case à cocher par une croix)		<input type="checkbox"/>		
IX	DATE ET SIGNATURE(S)	Déclaration certifiée sincère et complète				Date: <input type="text"/>
		Nom, qualité et numéro de téléphone du (des) signataire(s):		<input type="text"/>	<input type="text"/>	Signature(s):
		<input type="text"/>		<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
2	RV	Cadre réservé à l'administration				
		1	A B	J M A	<input type="text"/>	<input type="text"/>
		2	C D	Cde PÉRIODE	<input type="text"/>	<input type="text"/>

P. Les moyens de preuve de l'administration

Droits de l'administration – Obligations des assujettis

- ◆ Conservation des livres et documents ;
- ◆ Communication aux agents chargés du contrôle ;
- ◆ Fourniture de renseignements ;
- ◆ Droit de visite des locaux professionnels ;
- ◆ Droits spéciaux d'enquête et de contrôle.

Nous étudierons successivement :

- les moyens de droit commun ;
- les présomptions légales ;
- les procès verbaux ;
- la taxation d'office.

Les moyens de droit commun

La preuve littérale

Il s'agit notamment des documents émanant de l'assujetti ou trouvés en sa possession et des documents signés par lui-même ou son mandataire.

La preuve par témoins

Peu utilisée par l'administration.

L'aveu

L'aveu écrit ou verbal de l'assujetti, y compris l'accord en matière d'impôts sur les revenus et l'accord au bas d'un relevé de régularisation de TVA.

Les présomptions de l'homme

C'est le fait de déduire d'éléments connus d'autres éléments permettant de taxer (comparaison des entrées et des sorties, marges brutes, taxation forfaitaire en matière d'impôts sur les revenus, art. 1353 du Code civil).

Les présomptions légales

Certaines présomptions permettent la preuve contraire, d'autres pas (présomption juris et de jure et présomption juris tantum).

Parmi celles ne permettant pas la preuve contraire, on peut citer le lieu d'utilisation d'une prestation de services, l'endroit et le moment où est censée se faire une livraison de biens.

Parmi celles permettant la preuve contraire, citons :

Toute personne qui achète ou produit pour vendre et présumée, jusqu'à preuve du contraire, avoir livré dans des conditions qui rendent la taxe exigible les biens qu'elle a achetés ou produits.

Toute personne qui fournit des services est présumée, jusqu'à preuve du contraire, les avoir fournis dans des conditions qui rendent la taxe exigible.

Le taux le plus élevé est présumé applicable si des opérations, soumises à des taux différents, sont effectuées.

Tout bâtiment nouvellement construit est réputé avoir été livré par un assujetti en exécution d'une ou plusieurs prestations de services ayant pour objet des travaux immobiliers et portant sur la valeur normale de construction.

Ces présomptions légales, jointes aux présomptions de l'homme, servent de base légale à la reconstitution du chiffre d'affaires de l'assujetti et à la réclamation éventuelle d'un supplément d'impôt.

La preuve contraire peut être fournie par toutes voies de droit, témoignages et présomptions y compris, à l'exception du serment, et, notamment, par une comptabilité régulière comportant des inventaires annuels, établis conformément aux prescriptions légales.

La tenue d'une comptabilité simplifiée, pour les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 500.000 EUR, ne suffit pas comme preuve si l'administration établit soit :

1. l'absence d'inventaire annuel régulier ;
2. que cette comptabilité ne comporte pas toutes les entrées ou toutes les sorties ;
3. que le chiffre d'affaires que cette comptabilité accuse est inférieur à la normale.

L'assujetti a donc intérêt à se ménager une preuve des faits, survenus durant l'exercice, qui ont influencé les résultats.

Les procès verbaux

Ces documents, régulièrement rédigés, font foi jusqu'à preuve du contraire.

Cette force probante ne s'attache qu'aux actes accomplis par les verbalisants et aux faits dont ils déclarent avoir été les témoins.

Les déductions que l'administration en tire n'ont aucune force probante ; elles peuvent être contestées par les assujettis ou censurées par les tribunaux.

Aucun détail de rigueur n'est imposé pour rédiger un procès-verbal.

Il est d'usage de notifier un projet de procès-verbal à l'assujetti lorsqu'on ne lui soumet pas de relevé de régularisation.

La taxation d'office

La taxation d'office n'est pas une sanction fiscale.

Elle a pour but de parer la passivité de l'assujetti, à son refus de remplir ses obligations ou à sa négligence en permettant à l'Etat d'établir son dû et d'en assurer le recouvrement.

Seul l'assujetti peut être taxé d'office. Cette procédure n'est possible que dans les cas suivants :

Taxation d'office limitée dans le temps

Défaut de déclarations périodiques à la TVA ;

Défaut de tenue des livres, registres et documents prescrits par la réglementation TVA ;

Défaut de délivrance de pièces ou documents prescrits par la même réglementation ;

Défaut de conservation ou de communication des livres, registres ou documents ;

Défaut de réponse aux demandes de renseignements.

Dans ces cas, la taxation d'office est limitée à la période se rapportant aux irrégularités constatées.

Taxation d'office pouvant porter sur la période contrôlable

Défaut d'inscriptions d'opérations soumises à la taxe, aux entrées comme aux sorties ;

Défaut de délivrance de factures ou délivrance de factures inexactes.

Dans ces cas, la taxation d'office peut porter sur toute la période contrôlable (5 ans).

Montant

La taxation d'office ne peut être arbitraire ; elle peut s'appliquer aux taxes exigibles aux entrées comme au sorties.

La déduction des taxes frappant les entrées peut être opérée à la demande de l'assujetti et moyennant justification. Cependant, elle a lieu d'office pour les taxes :

calculées par la taxation elle-même ;

portées en compte dans des documents invoqués pour établir la taxation.

Procédure

Un projet de taxation d'office est notifié par recommandé par le chef de l'Office de la TVA, avec la justification des faits qui permettent légalement cette taxation.

L'assujetti dispose d'un délai de rigueur d'un mois pour répondre, apporter des justifications et, le cas échéant, déposer les déclarations manquantes ou répondre aux demandes de renseignements.

Si le maintien de la taxation d'office se justifie, le chef de l'Office de la TVA soumet le dossier au Directeur régional et le chef de l'Office la notifie par recommandé à l'assujetti.

Effets

La décision du Directeur est définitive en ce sens que l'imposition ne peut plus être majorée.

L'assujetti conserve le droit de fournir la preuve contraire.

L'administration ou le tribunal a le droit de réduire une taxation d'office.

La régularisation spontanée

Chaque fois qu'il constate une erreur ou une lacune entraînant l'exigibilité d'un supplément d'impôt, l'assujetti est tenu de régulariser sa situation dans sa prochaine déclaration à la TVA

Aucune amende n'est réclamée, sauf :

- si l'assujetti fait de la régularisation spontanée un système ;
- si l'assujetti avait, au préalable, reçu une réclamation verbale ou écrite d'un agent de l'administration ;
- si un contrôle avait été annoncé ;
- si la réclamation est faite suite à un contrôle en matière d'impôts sur les revenus.

Est considérée comme spontanée la régularisation faite d'office dans la déclaration à la TVA qui suit immédiatement celle en matière d'impôts sur les revenus.

Les intérêts de retard sont dus, en principe, si la régularisation est tardive.

Les termes et délais

Sauf les cas d'expertise ou de taxation d'office, les termes et délais ne sont pas de rigueur et n'entraînent aucune déchéance.

Les décisions prises par l'administration ou par ses fonctionnaires n'ont aucune force probante pour l'assujetti qui peut toujours introduire une nouvelle réclamation ou même faire opposition à contrainte.

Sauf les cas d'erreurs dûment établies, les transactions conclues sur des questions de fait lient définitivement l'administration et les assujettis.

Les décisions prises quant aux amendes fiscales sont de la seule compétence du Ministre des Finances ou de son délégué. Les amendes sont soumises à l'appréciation des tribunaux fiscaux.

Ces décisions sont souvent assorties de délais pour le paiement ;

Les délais sont suspendus si une réclamation motivée est introduite ; il en est de même du recouvrement.

Q. Le contentieux en matière de TVA

Contrôle effectué par l'administration

Le chef de l'Office de la TVA réclame d'un assujetti, à la suite d'un contrôle, le paiement d'un supplément de TVA, les amendes réduites ou non et les intérêts moratoires (sauf le cas de taxation d'office faisant l'objet d'une procédure spéciale).

Si l'assujetti n'est pas d'accord, il dispose des moyens suivantes :

La procédure administrative, non obligatoire

Introduction d'une réclamation motivée auprès du chef de l'Office de la TVA ;

Introduction d'une réclamation motivée auprès du Directeur régional de la TVA, d'emblée ou après le rejet d'une première requête par le chef de l'Office ;

Introduction d'une réclamation motivée auprès de l'administration centrale de la TVA, d'emblée ou après le rejet d'une précédente requête par le chef de l'Office ou le Directeur par les deux ;

Introduction d'une réclamation motivée auprès du Ministre des Finances, d'emblée ou après le rejet d'une précédente requête par le chef de l'Office, le Directeur régional ou le Directeur général ou par deux d'entre eux ou par les trois.

L'introduction d'une réclamation à l'un ou l'autre des degrés de la hiérarchie suspend toutes les mesures de recouvrement, sauf :

- ◆ lorsque la solvabilité est douteuse ;
- ◆ lorsque la réclamation tend visiblement à retarder le paiement.

Les délais fixés par le chef de l'Office de la TVA pour discuter sa réclamation ne sont pas de rigueur.

Ordinairement, les amendes sont réduites ou remises (en cas de bonne foi). L'introduction d'une réclamation motivée dans ces délais ou hors des délais n'entraîne pas automatiquement la déchéance de la mesure de grâce.

Un accord donné verbalement ou par écrit sur une réclamation (au bas d'un relevé de régularisation ou par lettre...) peut être remis en question par l'assujetti, car les lois d'impôt sont d'ordre public.

Une nouvelle requête peut être introduite et l'affaire pourrait même être portée en justice sans que l'on puisse opposer un accord de l'intéressé. Il convient quand même de signaler que l'assujetti devra expliquer pourquoi il a, à l'origine, signé pour accord.

La procédure judiciaire

La procédure judiciaire consiste à se laisser poursuivre en paiement des taxes, des amendes légales, des intérêts et des frais :

- ◆ lorsqu'après un contrôle, l'assujetti refuse tout règlement amiable et n'utilise pas de la procédure administrative ;
- ◆ lorsqu'après avoir utilisé de la procédure amiable, il persiste dans son désaccord avec l'administration ;
- ◆ lorsqu'après avoir marqué son accord par écrit sur la réclamation, l'assujetti se ravise et refuse tout paiement ou ne paie qu'une partie de sa dette.

Dans ces cas, le receveur de la TVA décerne une contrainte accompagnée d'un justificatif de la déduction des sommes réclamées (procès-verbal, ...). Cette contrainte, rendue exécutoire par le Directeur régional ou le chef de l'Office de la TVA, est signifiée par exploit d'huissier ou notifiée par recommandé. Le commandement de payer, joint ou non à la contrainte, est signifié par exploit d'huissier.

Les conséquences de la contrainte sont les suivantes :

1. elle interrompt le délai de prescription et un nouveau délai de cinq ans commence à courir ;
2. dès sa signification ou sa notification, les intérêts sont dus sur les amendes réclamées ; jusque là, ils n'étaient dus que sur les droit arrondis au millier de francs inférieur ;
3. les amendes réduites sont d'office majorées de 50%.

Dès la signification ou la notification de la contrainte, il est possible à l'assujetti de faire valablement opposition à contrainte.

La procédure de recouvrement forcé continue à moins que l'assujetti ne l'interrompe par une opposition à contrainte motivée à introduire devant le Tribunal de 1^{re} Instance, selon les règles de la compétence en matière civile. Cette opposition est signifiée par le greffe civil au Receveur de la TVA

Le jugement obtenu et susceptible d'appel ou de recours en cassation, comme en droit commun.

Le remboursement des taxes indûment payées

Le remboursement des taxes indûment payées par l'assujetti est obtenu en suivant les procédures suivantes :

Païement sur réquisition de l'administration

Si les taxes, les intérêts et les amendes ont été payées au bureau de recette de la TVA sur réquisition de l'administration, après un contrôle, la procédure amiable décrite sous 1.a. peut être employée.

Après épuisement de cette procédure ou même sans y recourir, l'assujetti assigne l'administration en restitution devant le Tribunal (exploit d'huissier à faire signifier au Receveur avec citation à comparaître).

Cette mesure est d'ailleurs nécessaire pour éviter la prescription prenant cours le jour du paiement contesté.

Païement au compte bancaire du CTI suite à une déclaration

La procédure prévue doit être suivie. Ce n'est qu'après notification du rejet par l'administration que l'assujetti peut recourir à la procédure décrite ci-avant et ce dans les deux ans de la notification du rejet.

Taxation d'office et expertise

La taxation d'office et l'expertise de contrôle font l'objet de procédures particulières décrites dans le Code de la TVA

Les prescriptions

En faveur de l'Etat

En principe, TROIS ANS et deux ans à compter du dernier acte de la procédure d'expertise.

En faveur de l'assujetti

En principe, trois ans.

Interruptions

Les prescriptions sont interrompues :

- ◆ selon les règles du droit commun (reconnaissance de dettes, paiement volontaire total ou partiel ..., articles 2244 et suivants du Code civil) ;
- ◆ par une renonciation au temps couru de la prescription ;
- ◆ par la notification d'une contrainte.

Un nouveau délai de trois ans prend cours dès l'interruption.

R. Tableaux synoptiques

L'ASSUJETTI – DEFINITION

Est un assujetti, quiconque effectue		
E L E M E N T S	P R I N C I P A U X	<p>dans l'exercice d'une activité économique des livraisons de biens ou des prestations de services d'une manière habituelle et indépendante</p>
	A C C E S S O I R E S	<p>à titre principal ou à titre d'appoint avec ou sans esprit de lucre quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique</p>

CATEGORIES D'ASSUJETTIS

ASSUJETTI

Avec droit à déduction
normal

Sans droit à déduction
assujetti exonéré
assujetti franchisé
agriculteur au forfait

OPERATIONS TAXABLES – CONDITIONS D'IMPOSABILITE

	LIVRAISON DE BIENS	ACQUISITION INTRA- COMMUNAUTAIRE	PRESTATION DE SERVICES	IMPORTATION
Qualité du fournisseur	Assujetti agissant comme tel	Assujetti agissant comme tel	Assujetti agissant comme tel	Sans importance
Qualité du client	Sans importance	Assujetti agissant comme tel ou personne morale non-assujettie	Sans importance	Sans importance
Objet de l'opération	Transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire	Obtention du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire	Toute opération qui n'est pas considérée comme une livraison de biens	Introduction d'un bien corporel dans l'U.E.
Qualité de l'opération	A titre onéreux	A titre onéreux	A titre onéreux	A titre onéreux ou gratuit
Nécessité d'un transport	Non	Intracommunautaire	Non	Extra communautaire
Localisation de l'opération	En Belgique	En Belgique	En Belgique	En Belgique

LES LIVRAISONS DE BIENS – NOTION

OPERATIONS VISEES	OBJET DE LA LIVRAISON
<p>Transfert du pouvoir de disposer comme un propriétaire.</p> <p>Il s'agit notamment de la mise d'un bien à la disposition de l'acquéreur ou du cessionnaire en exécution d'un contrat :</p> <p>translatif ou déclaratif actuel</p>	<p>Les biens corporels</p> <p>Sont considérés comme des biens corporels :</p> <p>l'électricité ; le gaz ; la chaleur et le froid ; l'emphytéose ; l'usufruit immobilier ; certaines constructions neuves.</p>
<p>Sont aussi considérés comme des livraisons :</p> <p>la réquisition ; le prêt de consommation ; le contrat de commission.</p>	<p>Ne sont pas considérés comme des biens corporels :</p> <p>les titres au porteur ; les droits d'emphytéose constitués ou cédés lors d'opérations de leasing soumises à la TVA.</p>

LIEU ET MOMENT DES LIVRAISONS

TYPE DE LIVRAISON	LIEU	MOMENT
Livraisons sans transport ni montage	Mise à disposition	Mise à disposition
Livraison avec transport par le fournisseur ou pour son compte	Départ	Arrivée
Sauf régime de ventes à distance	Arrivée	Départ
Livraison avec transport par l'acquéreur ou pour son compte	Départ	Mise à disposition
Livraison avec transport et montage ou installation par le fournisseur ou pour son compte	Montage	Montage
Livraison avec transport et montage ou installation par l'acquéreur ou pour son compte	Départ	Mise à disposition

VENTES A DISTANCE**PRINCIPE**

LIEU	Endroit où les biens se trouvent au moment de l'arrivée du transport	
CONDITIONS D'APPLICATION	Qualité de l'acheteur	les particuliers ; les assujettis et les personnes morales non-assujetties, non tenus de taxer leurs acquisitions intracommunautaires
	Condition du transport	Transport intracommunautaire par le fournisseur ou pour son compte
	Nature des biens	Biens meubles corporels. Exceptions : moyens de transport neufs ; biens nécessitant une installation ou un montage par le fournisseur ou pour son compte
	Seuil du chiffre d'affaires	Voir tableau suivant

LE SEUIL**Livraisons en Belgique au cours de l'année précédente ou de l'année en cours**

Chiffre d'affaires
du vendeur
< 35.000 EUR.

Pas de ventes
à distance

→ si option →

↓

2 ans minimum

Chiffre d'affaires
du vendeur
> 35.000 EUR

Ventes à distance

Eléments à exclure du calcul du seuil

- ❖ Ventes à des personnes tenues de taxer leurs acquisitions intracommunautaires ;
- ❖ Ventes de moyens de transport neufs ;
- ❖ Ventes de biens livrés après installation ou montage par le fournisseur ou pour son compte ;
- ❖ Ventes de produits soumis à accises.

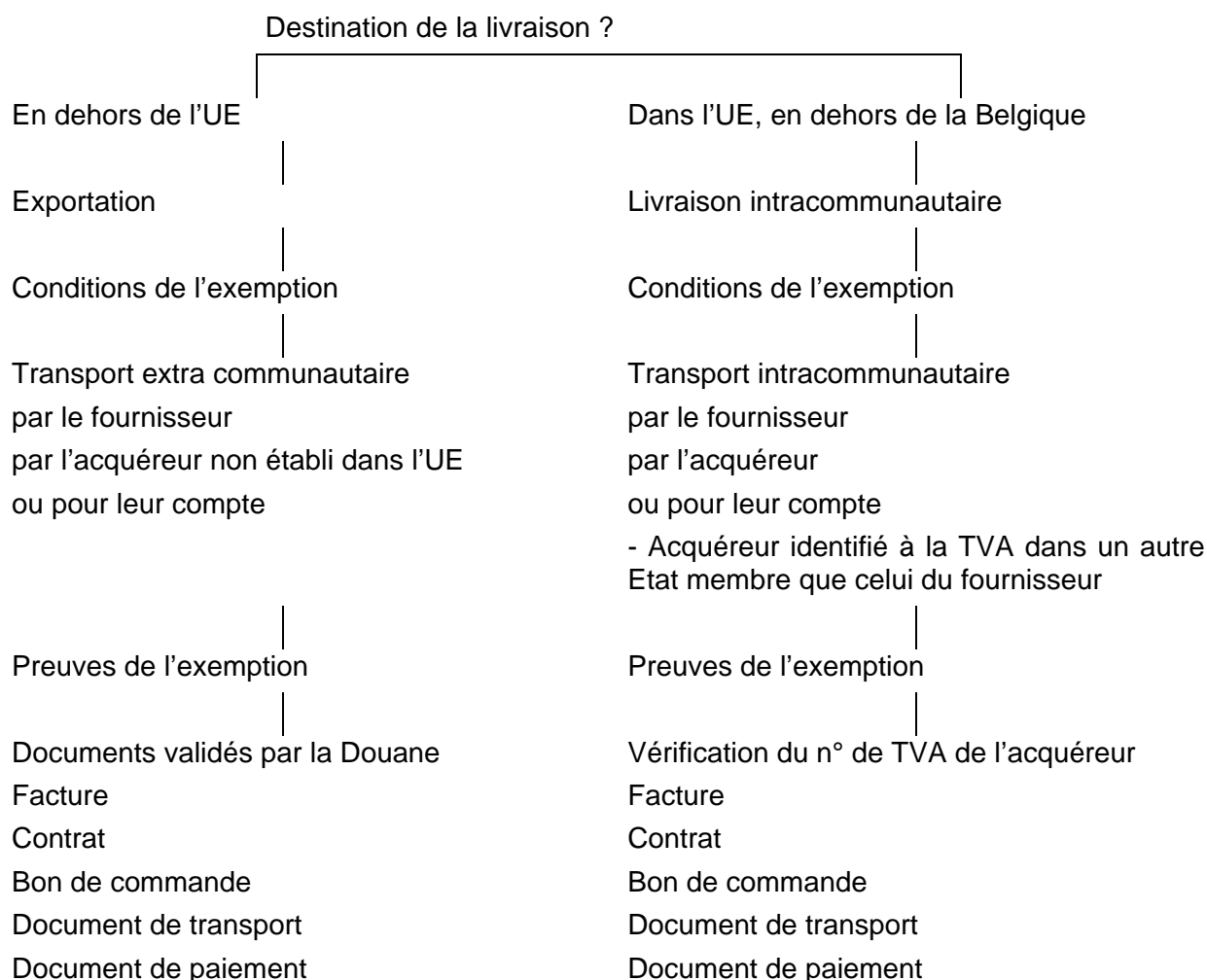
LIVRAISONS**MOMENT OU LA TVA EST EXIGIBLE**

		Exigibilité de la TVA		
		Avec Facture		Sans facture
Type d'opérations	Fait générateur	Cause principale	Causes subsidiaires	
Livraisons Intérieures	Au moment de la livraison	Moment où intervient le fait générateur	Avant le fait générateur : facturation ; encaissement ; échéance contractuelle	Moment de l'encaissement
Livraisons intra-communautaires	Au moment de la livraison	15 ^e jour du mois suivant celui au cours duquel est intervenu le fait générateur	Avant le 15 ^e jour : facturation de l'opération	

LIVRAISONS – REDEVABLES

Opérations visées	Redevables
Livraisons de biens sans installation ou montage ; avec installation ou montage ; - par l'acheteur ou pour son compte ; - par le fournisseur établi en Belgique ou pour son compte ; - par le fournisseur non établi en Belgique ou pour son compte vendus à distance	Fournisseur Fournisseur Fournisseur Fournisseur ou (facultatif) client déposant des déclarations ordinaires ou spéciales Fournisseur

LIVRAISONS – EXEMPTIONS AVEC DROIT A DEDUCTION



ACQUISITIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

Objet de l'opération

Obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel transporté vers un Etat membre de l'UE autre que celui de départ

Conditions d'après la qualité des parties

VENDEUR	ACHETEUR	PRODUITS VISES	ACQUISITIONS INTRA-COMMUNAUTAIRES
Assujetti agissant en tant que tel dans un autre Etat membre sauf franchisé	Assujetti avec droit à déduction (déposant des déclarations ordinaires)	TOUS Sauf biens montés ou installés par le fournisseur ou pour son compte	TOUJOURS
	Autre opérateur : assujetti exonéré assujetti franchisé	Biens soumis à accises : huiles minérales alcool et spiritueux tabacs	TOUJOURS
	assujetti au régime spécial agricole personne morale non assujettie	Moyens de transport neufs : 6 mois au plus au maximum 6.000 km 40 h de vol 100 h de navigation	TOUJOURS
		Autres biens sauf montage	CONDITIONS : dépassement du seuil de 11.200 EUR option
	Particulier	Moyens de transport neufs	TOUJOURS

Calcul du seuil de 11.200 EUR

Achats à reprendre	Achats à exclure
Achats effectués dans d'autres Etats membres avec TVA due dans le pays d'origine	Achats de biens vendus à distance Achats de biens livrés avec montage ou installés par le fournisseur ou pour son compte Achats de moyens de transport neufs Achats de produits soumis à accises

LIEU DES ACQUISITIONS INTRACOMMUNAUTAIRES

Critère principal	Endroit de l'arrivée du transport
Critère accessoire	<p>Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la TVA sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition (dispositif de sécurité).</p> <p>Comment l'écarter ?</p> <p>Etablir que l'acquisition a été taxée dans l'Etat membre d'arrivée physique.</p> <p>Dans ce cas, la base d'imposition est diminuée dans l'Etat membre qui a attribué le numéro utilisé à concurrence de la base d'imposition retenue dans l'Etat membre d'arrivée.</p>

MOMENT OU LA TVA EST EXIGIBLE

Fait générateur	Exigibilité de la TVA	
Au moment de l'acquisition	Avec facture	
	Cause principale	Cause subsidiaire
	15 du mois suivant celui au cours duquel est intervenu le fait générateur	Avant le 15 : Facturation de l'opération

LES PRESTATIONS DE SERVICES

NOTION

Toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens.

APPLICATIONS

Exécution d'un travail

- travail matériel, mobilier ou immobilier
 - travail intellectuel
 - transport de biens ou de personnes
 - publicité
 - courtage
-

Cession ou concession de biens meubles incorporels

- clientèle
 - monopole de vente ou d'achat
 - droit d'exercer une activité professionnelle
 - droits intellectuels (brevet, marque, dessin ou modèle industriel)
-

Autres prestations

- le mandat
- la mise à disposition de personnel
- la location mobilière et certaines locations immobilières
- la consommation sur place dans les restaurants, cafés, salons de consommation, ...
- les prestations de radiodistribution, télédistribution et télécommunication

LIEU DES PRESTATIONS DE SERVICES

CRITERE GENERAL : Endroit où le prestataire de services est établi

D	La situation du bien		Le lieu d'exécution	Le lieu d'utilisation	Le lieu d'établissement du preneur	
E	Services relatifs à :	un immeuble par nature : travail immobilier expertise architecte	un autre immeuble : travaux matériels expertise	Activités : culturelles artistiques sportives scientifiques enseignement divertissement restaurants <u>Jusqu'au 31/12/10 :</u> Droit d'entrée à ces activités	Location d'un moyen de transport	Prestations immatérielles: publicité location d'un bien meuble corporel autre qu'un moyen de transport mise à disposition de personnel etc.
R						
N	REDEVABLE : le prestataire				REDEVABLE : le preneur	
S						

TRANSPORTS INTERNATIONAUX

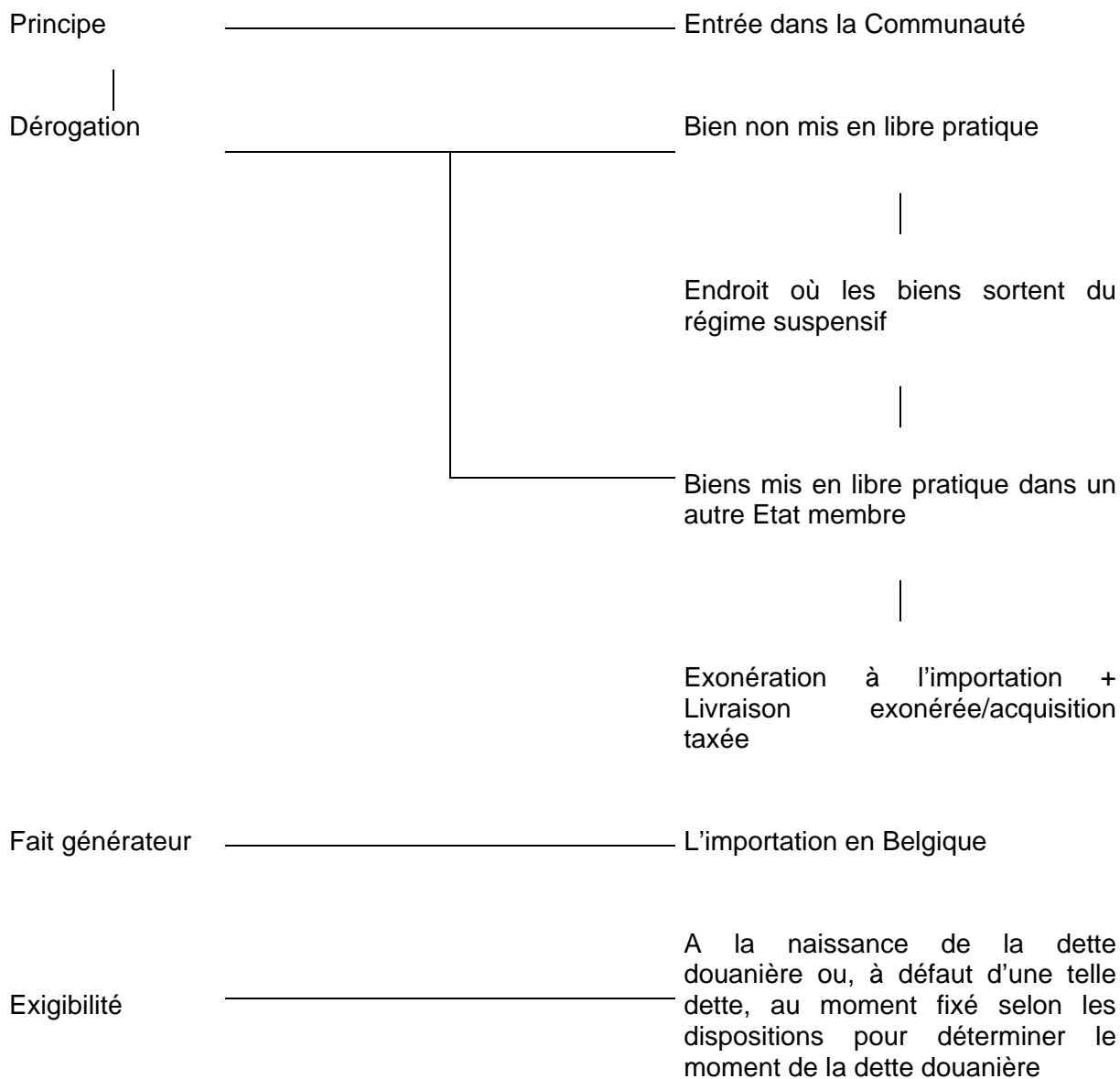
LOCALISATION	EXEMPTION	REDEVABLE	
PERSONNES	Lieu où est effectué le transport en fonction des distances parcourues	Transport maritime Transport international aérien	Transporteur
TRANSPORT INTRACOMMUNAUTAIRE			
<u>Lieu de départ :</u> si le donneur d'ordre ne communique pas de n° de TVA		Transporteur	
- si le donneur d'ordre communique un n° de TVA de l'Etat membre de départ		Transporteur s'il est établi dans l'Etat membre de départ Donneur d'ordre si cas contraire	
Etat membre qui a attribué un n° de TVA au donneur d'ordre Si le donneur d'ordre communique un n° de TVA émanant d'un Etat membre autre que celui de départ		Transporteur s'il est établi dans l'Etat membre d'identification du preneur Donneur d'ordre si cas contraire	
TRANSPORT EXTRA COMMUNAUTAIRE			
Lieu où est effectué le transport en fonction des distances	Transport directement lié à l'exportation Transport à l'importation dont la valeur est comprise dans la base d'imposition à l'importation		

PRESTATIONS DE SERVICES – MOEMENT D'EXIGIBILITE

Fait générateur	Exigibilité de la TVA		
<p data-bbox="188 656 478 757">Au moment où la prestation de services est parfaite</p> <p data-bbox="188 947 478 1144">Prestations continues : expiration de la période à laquelle se rapporte un décompte ou un paiement</p>	Avec facture		Sans facture
	Cause principale	Cause subsidiaire	Encaissement
	Moment où intervient le fait générateur	Avant le fait générateur : facturation encaissement échéance contractuelle	

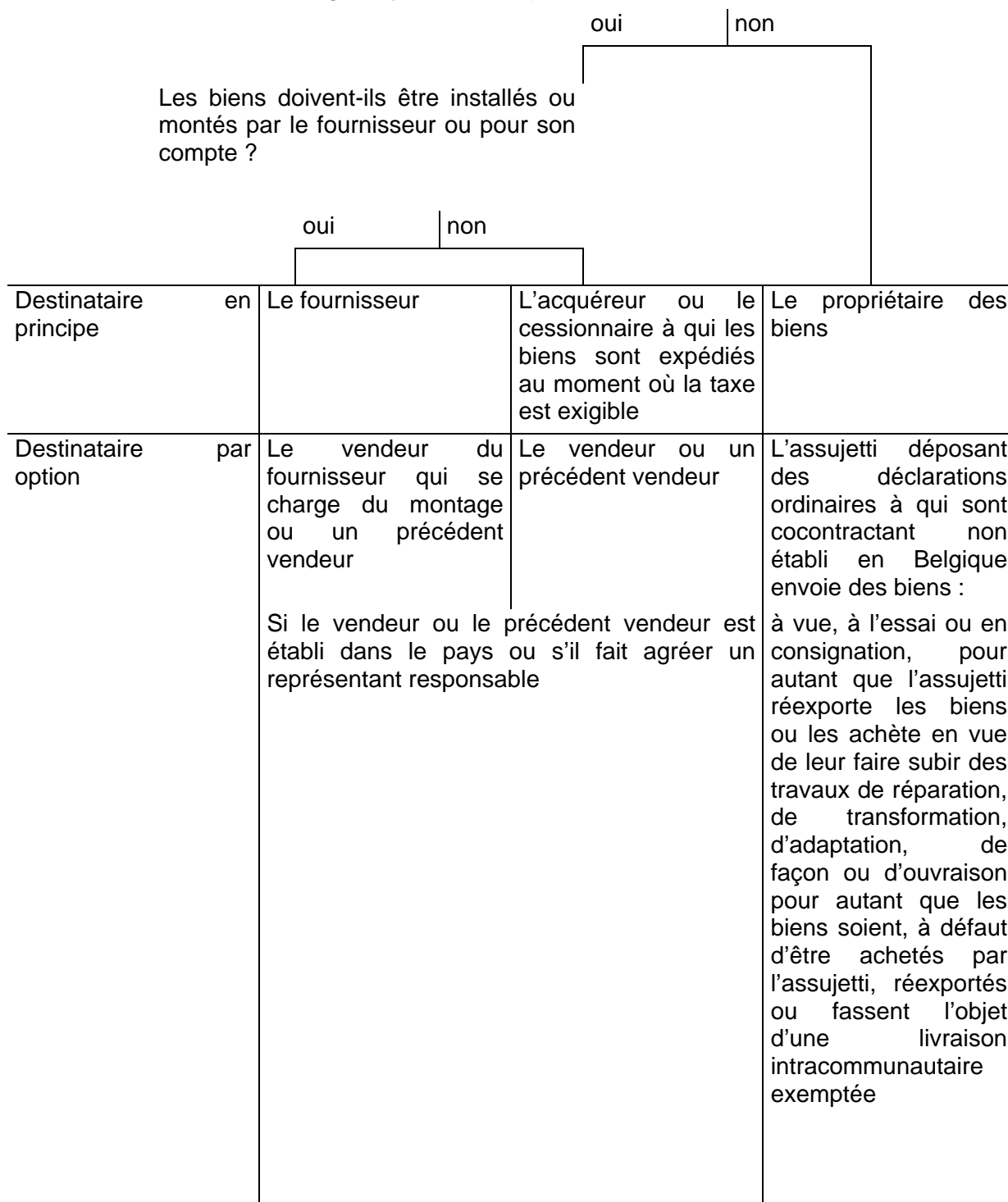
LES IMPORTATIONS

LIEU



IMPORTATIONS – DESTINATAIRE

Au moment où la TVA est exigible, y a-t-il un acquéreur ou un cessionnaire ?



Tableaux synoptiques

<p>L'acheteur chez qui les biens sont montés :</p> <p>si cet acheteur est un assujetti déposant des déclarations ordinaires ou spéciales</p> <p>si son fournisseur étranger n'est pas établi dans le pays.</p>	<p>Le travailleur à façon, le locataire ou l'emprunteur qui a exporté les biens dans le cadre du régime de perfectionnement passif.</p>
--	---

BASE D'IMPOSITION

LIVRAISONS, ACQUISITIONS INTRA ET PRESTATIONS

Font partie de la base	Ne font pas partie de la base
Prix	Escompte
Subsides	Intérêts
Charges	Réductions de prix acquises
Frais de transport	Emballages usuels et ordinaires consignés
Frais d'assurance	Débours
Taxes et droits	TVA

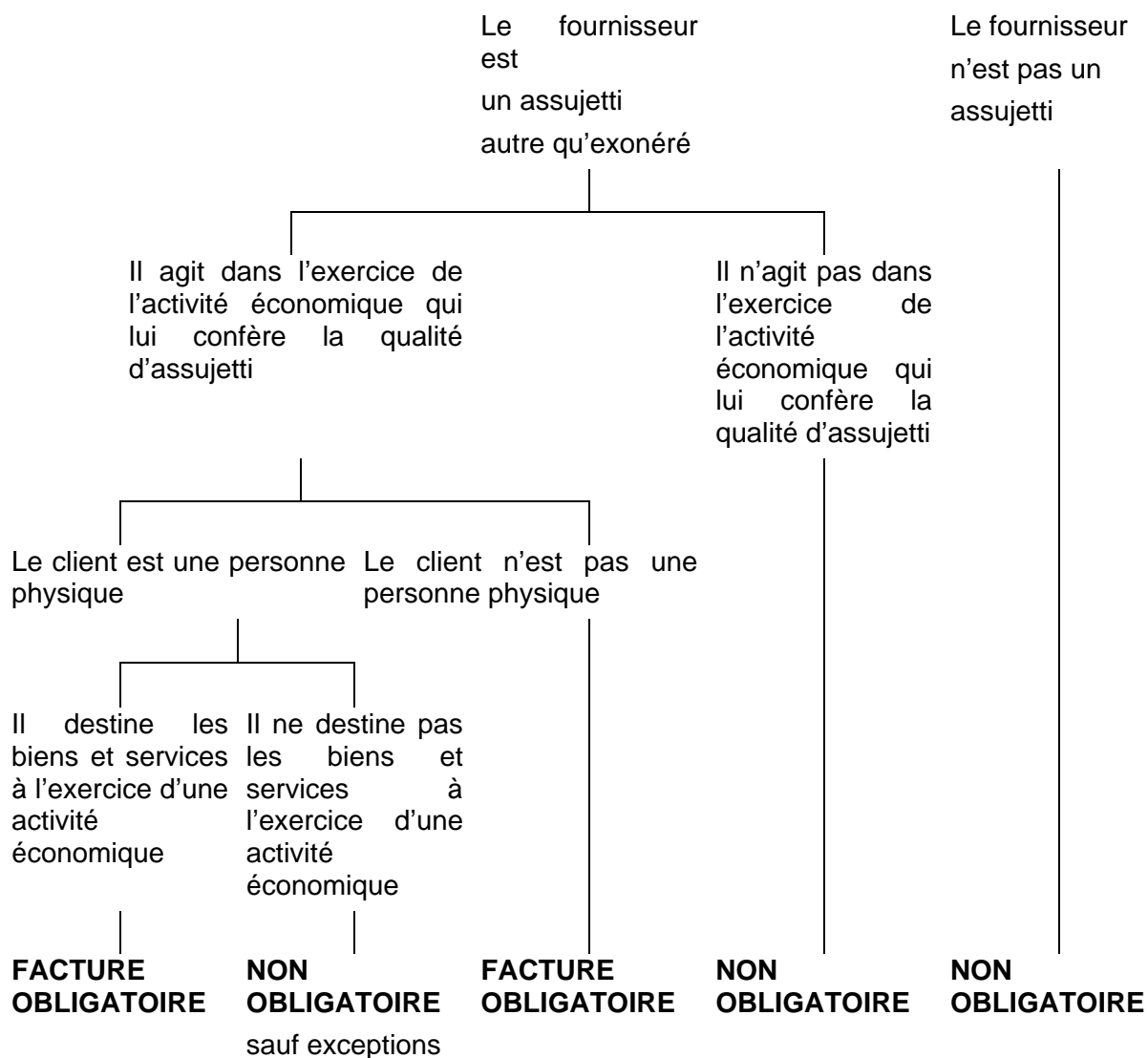
IMPORTATIONS

Valeur calculée suivant les règles pour déterminer la valeur en douane

A ajouter	A soustraire
Impôts et droits, sauf TVA	Escompte
Frais accessoires	Réductions de prix acquises
Frais de commission	
Frais de formalités en douane	
Frais de transport	
Frais d'assurance	
Débours, si	
Frais d'assurance	
Frais de transport	
Frais d'emballage	

LA FACTURATION

PRINCIPE GENERAL



OPERATIONS AVEC DES PARTICULIERS

DISPENSE DE FACTURER

JOURNAL DE RECETTES

Règle : Inscription

journalière

globale

Exceptions

inscription distincte pour les livraisons de biens dont le prix excède 250 EUR, TVA comprise, par unité commerciale usuelle

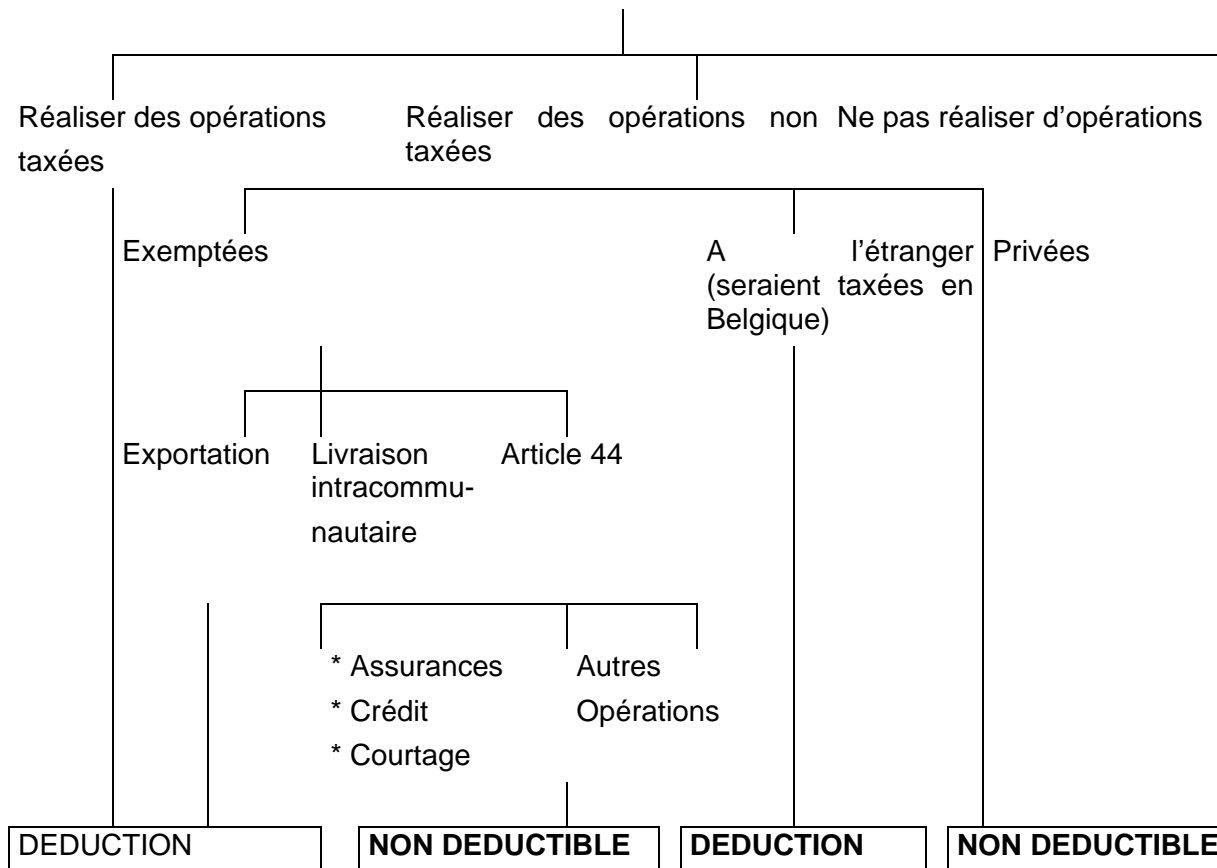
SAUF pièces justificatives répondant à ces conditions

EXCEPTIONS

- Livraisons de moyens de transport
- Livraisons de pièces détachées, accessoires et équipements pour les moyens de transport ainsi que les travaux d'entretien (sauf lavage) et de réparation de ces biens si le prix excède 500 EUR, TVA comprise
- Travaux immobiliers
- Opérations relatives à la construction d'un bâtiment neuf
- Ventes à tempérament et locations-ventes
- Livraisons de biens de la même espèce que ceux dont l'acquéreur fait le commerce ou qu'il destine normalement à l'exercice de son activité économique
- Livraisons effectuées par des établissements ou des lieux qui ne sont pas normalement accessibles à des particuliers
- Livraisons effectuées par des entreprises de production ou de ventes en gros
- Opérations de déménagement ou de garde-meubles
- Ventes à distance
- Exportations

LES DEDUCTIONS

QUELLE EST LA DESTINATION DES ACHATS ?



* à condition que le cocontractant soit établi en dehors de l'UE ou que ces opérations aient un rapport direct avec des biens destinés à être exportés.

MOMENT ————— Déduction immédiate

NAISSANCE ————— Au moment où la taxe est due

DELAJ ————— Déclaration à déposer dans les 3 ans
 Exercice du droit retardé jusqu'à possession d'une facture conforme
 (ou reprise de la TVA due)

MANIERE ————— Déduction globale

LIMITATION OU EXCLUSION DU DROIT A DEDUCTION

Livraisons, acquisition intracommunautaire et importation de voitures automobiles servant au transport de personnes et de voitures mixtes et biens et services nécessaires à ces véhicules	Limitation du droit à déduction à 50%, sauf les négociants en voitures automobiles les loueurs de voitures les exploitants de taxis
Tabacs fabriqués	Pas de déduction
Boissons spiritueuses	Pas de déductions sauf si destinées à être revendues ou incorporées dans un service
Frais secteur Horeca	Pas de déduction, sauf pour : des membres du personnel chargés d'exécuter une LB ou une PS hors de l'entreprise des assujettis qui les refournissent
Frais de réception, sauf <ul style="list-style-type: none"> • frais de démonstration exposés pour le personnel • caractère collectif ou publicité • caractère privé ou non repris aux points précédents 	Pas de déduction Dédution Dédution Pas de déduction
Cadeaux commerciaux, ne pas confondre avec <ul style="list-style-type: none"> • Echantillons • donnés en prime • remis au personnel 	Pas de déduction, sauf si la valeur unitaire de l'ensemble offert est inférieure à 50 EUR, HTVA Dédution Dédution Voir ci-dessus, frais de réception

PRELEVEMENTS**BASE D'IMPOSITION**

<p>Prélèvement d'un bien meuble de l'entreprise pour les besoins privés de l'assujetti pour les besoins privés de son personnel à des fins étrangères à son activité économique Prélèvement d'un bien pour le céder gratuitement Utilisation d'un bien à des fins d'investissement Utilisation d'un bien meuble fabriqué, autre qu'un BI, pour effectuer des opérations ne permettant pas la déduction totale Détenion d'un bien par un assujetti ou par ses ayants droit en cas de cessation d'activité Prélèvement d'un promoteur immobilier à la fin du délai d'immeuble neuf</p>	<p>Prix d'achat ou, à défaut, prix de revient, déterminé au moment où s'effectuent ces opérations</p>
<p>Utilisation d'un bien affecté à son entreprise pour les besoins privés de l'assujetti pour les besoins privés de son personnel à des fins étrangères à son activité économique Exécution par un assujetti d'un travail immobilier pour les besoins privés de l'assujetti pour les besoins de son personnel à titre gratuit à des fins étrangères à son activité économique</p>	<p>Montant des dépenses engagées</p>
<p>Exécution par un assujetti d'un travail immobilier pour les besoins de son activité économique</p>	<p>Valeur normale du travail</p>

LES PRELEVEMENTS DE SERVICES

NATURE DE L'ACTIVITE	BESOINS VISES	EXCEPTIONS	BASE D'IMPOSITION
Utilisation d'un bien affecté à l'entreprise	Besoins privés de l'assujetti ou de son personnel Fins étrangères à l'activité économique de l'assujetti	Si le bien n'a pas ouvert de droit à déduction au moins partielle de la taxe	Dépenses engagées
Exécution par un assujetti d'un travail immobilier	Besoins de l'activité économique de l'assujetti	Travaux de réparation, d'entretien, de nettoyage lorsque l'exécution par un autre assujetti ouvrirait un droit à la déduction complète de la taxe	Valeur normale
	Besoins privés de l'assujetti ou de son personnel A titre gratuit Fins étrangères à son activité	Travaux qui ne relèvent pas de l'activité habituelle de l'assujetti s'il n'affecte pas les membres de son personnel à ces travaux	Dépenses engagées

CALCUL ET DELAI DE LA REVISION

CAUSES	METHODE DE CALCUL	MOMENT DE LA REVISION
Usage privé total ou partiel	A concurrence de 1/5 ou de 1/15 pour chaque année de modification	Dans la déclaration à introduire en avril de l'année qui suit celle de la modification
	En une fois lors d'un usage total à des fins ne donnant pas droit à la déduction	Dans la déclaration à introduire pour la période de la survenance de la modification
Modification dans les données prises en considération lors du calcul de la TVA déduite à l'origine	A concurrence de 1/5 ou de 1/15 pour chaque année de modification	Dans la déclaration à introduire en avril de l'année qui suit celle de la modification
Le bien d'investissement est l'objet d'une livraison	En une fois pour toutes les années restant à courir du délai de révision de la déduction MAXIMUM : Base d'imposition pour la livraison x taux de la TVA applicable lors de l'achat	Dans la déclaration à introduire pour la période de la livraison
Bien d'investissement qui cesse d'exister dans une		Dans la déclaration à introduire pour la période de

entreprise sauf preuve de la livraison, du vol ou de la destruction		la fin d'existence
Perte de la qualité d'assujetti		Dans la dernière déclaration que l'assujetti doit introduire

LES RESTITUTIONS

Livraison, acquisitions, services

Cas visés	Paiement indu	Rabais	Renvoi d'emballages	Résiliation de la convention avant la livraison	Annulation ou résiliation de la convention	Reprise du bien dans les 6 mois à compter de la livraison	Perte totale ou partielle de la créance
Moment	Expiration du délai de dépôt de la déclaration	Date de la note de crédit		Date à laquelle les parties sont convenues de la résiliation	Date de l'annulation ou de la décision judiciaire passée en force de chose jugée	Date de la reprise effective du bien	Date à laquelle la perte peut être considérée comme certaine
Base	Montant de l'indu	Montant du rabais	Valeur de reprise	Montant du paiement avant la livraison ou le service ou montant de la facture d'acompte	Montant du contrat	Sans bénéfice pour l'une ou l'autre des parties	Montant de la perte
Manière	L'ayant droit (la personne ayant payé la TVA à l'Etat) doit : dresser un document rectificatif l'inscrire dans un registre tenu à cet effet réaliser l'imputation dans la déclaration						

Importations

Cas visés	Paiement indu	Rabais de prix	Renvoi d'emballages		Annulation ou résolution de la convention	Réexpédition dans les 6 mois de la déclaration	Quelques autres cas spécifiques
Restriction	Restitution uniquement si elle se rapporte à des biens d'investissement ou à des biens pour lesquels la TVA n'est pas totalement déductible						

S. Conclusion

